



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10920.001350/2009-10
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9101-002.991 – 1ª Turma
Sessão de 07 de agosto de 2017
Matéria MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA
Recorrente WIEST S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2006, 2007

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO. SÚMULA CARF Nº 96.

A falta de apresentação de livros e documentos da escrituração não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa omissão motivou o arbitramento dos lucros. Aplicação de entendimento sumular.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Adriana Gomes Rego e Carlos Alberto Freitas Barreto, que lhe negaram provimento. Votou pelas conclusões o conselheiro Rafael Vidal de Araújo.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente

(assinado digitalmente)

André Mendes de Moura - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Adriana Gomes Rego, Cristiane Silva Costa, André Mendes de Moura, Luís Flávio Neto, Rafael Vidal de Araújo,

Daniele Souto Rodrigues Amadio, Gerson Macedo Guerra e Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto por WIEST S/A (e-fls. 668/705) em face da decisão proferida no Acórdão nº 1202-00.389 (e-fls. 651/663), pela 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da Primeira Seção, na sessão de 01/09/2010, pelo qual foi negado provimento ao recurso voluntário.

Resumo Processual

A autuação fiscal (e-fls. 473/519) trata de omissão de receitas, escrituradas e não declaradas, obtidas nos anos-calendário de 2006 e 2007. A contribuinte não apresentou DIPJ no período fiscalizado e apresentou DCTF nos meses de janeiro a maio, sem débitos, conforme relatado no Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 520/524). O lançamento de IRPJ deu-se a partir do lucro arbitrado e a multa de ofício foi agravada (112,5%), devido à não apresentação de arquivos magnéticos solicitados pela fiscalização. Também foram lançados CSLL, PIS e Cofins reflexos.

A Contribuinte apresentou impugnação (e-fls. 529/568), que foi considerada improcedente (e-fls. 580/589) no julgamento de primeira instância (DRJ).

A contribuinte apresentou recurso voluntário (e-fls. 596/637), mas a turma ordinária do CARF negou-lhe provimento, mantendo os lançamentos conforme realizados (e-fls. 651/663).

Foi interposto pela Contribuinte recurso especial (e-fls. 668/705), o qual foi admitido parcialmente, em despacho de exame de admissibilidade (e-fls. 781/789), para a matéria agravamento da multa de ofício, decisão confirmada em despacho de reexame (e-fls. 793/794).

A PGFN apresentou contrarrazões (e-fls. 810/813).

A seguir, maiores detalhes sobre a autuação fiscal e a fase contenciosa.

Da Autuação Fiscal.

Conforme o Termo de Verificação Fiscal - TVF (e-fls. 520/524) e os documentos juntados aos autos, a ação fiscal pode ser assim resumida:

- A ação fiscal foi iniciada em 02/12/2008, quando a contribuinte foi intimada para apresentar sua escrituração contábil e fiscal, arquivos magnéticos e outros documentos, conforme assentado no Termo de Início do Procedimento Fiscal (e-fls. 331/332), cujo rol de pedidos é transscrito a seguir:

- 1 - Livros Diário e Razão (Lucro Real)
- 2 - Livro Registro de Entradas

-
- 3 - Livro Registro de Saídas
 - 4 - Livro Registro de Apuração do ICMS
 - 5 - Livro Registro de Apuração do Lucro Real (LALUR)
 - 6 - Contrato/Estatuto Social e suas alterações
 - 7 - Folha de pagamento de funcionários
 - 8 - Registro de Inventário
 - 9 - Arquivos magnéticos contábeis contendo:
 - 9a - Plano de Contas
 - 9b - Lançamentos
 - 9c - Saldos de Contas
 - 9d - Arquivo Mestre de Mercadorias e Serviços - Notas Fiscais de Saídas e Entradas emitidas pela pessoa jurídica;
 - 9e - Arquivo de Itens de Mercadorias e Serviços - Notas Fiscais de Saídas e Entradas emitidas pela pessoa jurídica;
 - 9f - Arquivo Mestre de Mercadorias e Serviços (entradas) - emitidas por terceiros;
 - 9g - Arquivo Itens de Mercadorias e Serviços (entradas) - emitidas por terceiros;
 - 9h - Arquivo de Cadastro de Pessoas Jurídicas e Físicas (Clientes e Fornecedores);
 - 9i - Tabelas de Mercadorias/Serviços;
 - 9j - Livro de Registro e Apuração do IPI, na forma texto;
 - 9l - Livro de Registro de Entradas, na forma texto;
 - 9m - Livro de Registro de Saídas, na forma texto.
 - 10 - Informar se possui Ação Judicial contra, a Fazenda Nacional questionando tributos administrados pela SRF;
 - 11 - apresentar razão impresso das contas tributos federais a pagar;
 - 12 - Apresentar cópia das contas de água, luz, telefone e dos carnês de IPTU.
 - A empresa solicitou prorrogação de prazo, a qual foi concedida até 15/01/2009.
 - Em 28/01/2009, a contribuinte foi reintimada a apresentar os documentos solicitados por meio do Termo de Início de Fiscalização e não entregues. Em resposta (e-fls. 335/336), apresentou uma série de documentos, assim listados:
 - Livro Diário 2006 e 2007
 - Livro Razão 2006 e 2007
 - Livro Registro de Entradas 2006 e 2007 Matriz
 - Livro Registro de Entradas 2006 e 2007 Filial Joinville

Livro Registro de Entradas 2006 e 2007 Filial Jaraguá do Sul
Livro Registro de Entradas 2006 e 2007 Filial São Paulo
Livro Registro de Entradas 2006 e 2007 Filial Caxias do Sul
Livro Registro de Saídas 2006 e 2007 Matriz
Livro Registro de Saídas 2006 e 2007 Filial Joinville
Livro Registro de Saídas 2006 e 2007 Filial Jaraguá do Sul
Livro Registro de Saídas 2006 e 2007 Filial São Paulo
Livro Registro de Saídas 2006 e 2007 Filial Caxias do Sul
Livro Registro de Apuração de ICMS 2006 e 2007 Matriz
Livro Registro de Apuração de ICMS 2006 e 2007 Filial Joinville
Livro Registro de Apuração de ICMS 2006 e 2007 Filial Jaraguá do Sul
Livro Registro de Apuração de ICMS 2006 e 2007 Filial São Paulo
Livro Registro de Apuração de ICMS 2006 e 2007 Filial Caxias do Sul
Livro Registro de Apuração de IPI 2006 e 2007 Matriz
Livro Registro de Apuração de IPI 2006 e 2007 Filial Joinville
Livro Registro de Apuração de IPI 2006 e 2007 Filial Jaraguá do Sul
Livro Registro de Apuração de IPI 2006 e 2007 Filial São Paulo
Livro Registro de Apuração de IPI 2006 e 2007 Filial Caxias do Sul
Cópia do Estatuto Social e alterações a partir de 2006.
Documentação da Folha de Pagamento ref. 2006 e 2007 Matriz
Documentação da Folha de Pagamento ref. 2006 e 2007 Filial Joinville
Documentação da Folha de Pagamento ref. 2006 e 2007 Filial Jaraguá
Fotocópias de diversos Faturas de Energia elétrica, telefone e água.
CD contendo cópia dos Livros fiscais Estaduais em formato TXT.

- Em 11/02/2009, a contribuinte foi reintimada a apresentar os documentos solicitados através do Termo de Início de Fiscalização e ainda não entregues (e-fls. 351). Ao que respondeu da seguinte forma (e-fls. 353):

Em atendimento à sua reintimação fiscal nº 2 data em 11/02/2009, a cerca do procedimento fiscalizatório nº 0920200.2008.01480, confirmamos a entrega dos seguintes itens:

- *Item 1 a 4;*
- *Item 6 e 7*
- *Item 9J a 9m*

E confirmamos também não ser possível a entrega dos itens;

- *Item 5*
- *Item 8*

- *Item 9a até 9i e*
- *Item 10 e 12*

- Ainda em 11/02/2009, a contribuinte foi intimada para apresentar arquivos magnéticos contábeis contendo os Livros Diário e Razão na forma texto (e-fls. 350). Tendo apresentado o documento de e-fls. 354 como resposta.

- Em 16/03/2009, a contribuinte foi reintimada para apresentar o Livro Registro de Inventário e o Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR (e-fls. 354), respondendo que não mantém regularmente escriturados os itens solicitados (e-fls. 355).

- Em 30/03/2009, a contribuinte foi reintimada para apresentar ou regularizar, refazendo se necessário, o Livro Registro de Inventário e o Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR, em arquivo magnético (e-fls. 356), respondendo novamente que não mantém regularmente escriturados os itens solicitados (e-fls. 357).

- A empresa é constituída sob a forma de sociedade anônima de capital aberto e exerce a atividade industrial e comercial de produtos metalúrgicos, siderúrgicos e automotivos, peças, partes e componentes.

- A empresa fiscalizada acolhe, dentro de seus estabelecimentos, outra empresa com o mesmo objeto social, a RJN INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS METALÚRGICOS LTDA., a qual não possui funcionários e confunde-se com a fiscalizada nos aspectos físico, patrimonial e de gerência.

O lançamento de IRPJ foi realizado a partir do lucro arbitrado com o seguinte fundamento (e-fls. 521):

A apuração do lucro real tem como ponto de partida o custo das mercadorias vendidas, que se baseia na avaliação dos estoques. No entanto, ao solicitarmos o Livro Registro de Inventário, para aferir o custo dos produtos vendidos, a empresa respondeu não ser possível entregá-lo. Também afirmou não ser possível apresentar o livro de Apuração do Lucro Real (LALUR). Pelas circunstâncias existentes e descritas no CONTEXTO (confusão física entre as empresas RJN e WIEST, inclusive com a utilização de conta bancária da RJN para pagamento de funcionários da WIEST e falta de livros fiscais), é mister que seja desclassificada a escrita contábil da fiscalizada para efeito de determinação do lucro real.

O agravamento da multa de ofício teve a seguinte fundamentação (e-fls. 523):

Com base nas disposições do §2º do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, a penalidade aplicável aos casos de não apresentação dos arquivos magnéticos é a multa de 112,5% sobre o crédito tributário apurado na ação fiscal.

Os lançamentos de PIS/Pasep (e-fls. 487/496), de Cofins (e-fls. 497/505) e de CSLL (e-fls. 506/518) foram realizados como decorrência dos mesmos fatos que fundamentaram o lançamento do IRPJ.

Da Fase Contenciosa.

A contribuinte apresentou impugnação (e-fls. 529/568), a qual foi julgada improcedente pela 1ª Turma da DRJ/Curitiba, nos termos do Acórdão nº 06-23.038 (e-fls. 580/589), conforme a ementa a seguir.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2006, 2007

CONFUSÃO FÍSICA DE ESTABELECIMENTOS. AUSÊNCIA DE REGISTRO DE ESTOQUES. ARBITRAMENTO DE LUCROS.

O fato de o contribuinte, em razão de sua assumida situação financeira precária, criar outra empresa em suas próprias dependências, com o fim declarado de apenas emprestar o nome para viabilizar a aquisição de mercadorias e matérias-primas, somado à absoluta falta de controle e escrituração de estoques, determinam o arbitramento dos lucros.

CONTROLE DE ESTOQUES. ARBITRAMENTO DE LUCROS.

É absolutamente impossível apurar-se o resultado de um período, sem o conhecimento dos estoques iniciais e finais. Logo, a inexistência de controle dos estoques, devidamente escriturada no Livro Registro de Inventário, impõe o arbitramento dos lucros.

PERÍCIA PRESCINDÍVEL

Não se defere a realização de perícia que, além de desnecessária, não se mostra suscetível de apresentar resultado prático.

DECORRÊNCIA.

Aplicam-se aos lançamentos decorrentes, no que couber, o que restar decidido no lançamento matriz.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 2006, 2007

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE.

Os julgadores administrativos carecem de competência para apreciar a constitucionalidade ou legalidade de textos legais. Pleitos da espécie devem ser desfraldados em face do Poder Judiciário.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ano-calendário: 2006, 2007

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE.

Os julgadores administrativos carecem de competência para apreciar a constitucionalidade ou legalidade de textos legais. Pleitos da espécie devem ser desfraldados em face do Poder Judiciário.

A Contribuinte ingressou com recurso voluntário (e-fls. 596/637), mas este não obteve provimento na decisão de segunda instância (fl. e-fls. 651/663), a qual manteve o lançamento conforme realizado, nos termos da seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2006, 2007

Ementa:

IRPJ. LUCRO ARBITRADO. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE LIVROS CONTÁBIL E FISCAL.

A falta de apresentação pela fiscalizada do Livro Registro de Inventário e do LALUR impossibilita a apuração do Lucro Real, restando como única forma de tributação o arbitramento do lucro tributável.

INCONSTITUCIONALIDADE.

Não cabe a este Conselho negar vigência a lei ingressada regularmente no mundo jurídico, atribuição reservada exclusivamente ao Supremo Tribunal Federal, em pronunciamento final e definitivo. Súmula nº 02 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

TAXA SELIC. JUROS DE MORA. PREVISÃO LEGAL.

Os juros de mora são calculados pela Taxa Selic desde abril de 1995, por força da Medida Provisória nº 1.621. Cálculo fiscal em perfeita adequação com a legislação pertinente. Súmula nº 04 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

MULTA DE OFÍCIO. CARACTERIZAÇÃO DE CONFISCO.

A multa de ofício constitui penalidade imposta como sanção de ato ilícito, não se revestindo das características de tributo, não se aplicando a cia o conceito de confisco previsto no inciso V do artigo 150 da Constituição Federal.

PIS. COFINS. CSLL. LANÇAMENTO DECORRENTE.

O decidido no julgamento do lançamento principal do Imposto de Renda Pessoa Jurídica faz coisa julgada no dele decorrente, no mesmo grau de jurisdição, ante a íntima relação de causa e efeito entre eles existente.

Foi interposto recurso especial pela Contribuinte (e-fls. 668/705), que apresentou três divergências, relativas ao arbitramento do lucro, ao alargamento das bases de cálculo do PIS e da Cofins e ao agravamento da multa de ofício.

O Despacho de Exame de Admissibilidade (e-fls. 781/789), confirmado pelo Despacho de Reexame (e-fls 793/794), deu seguimento parcial ao recurso, admitindo exclusivamente a matéria relativa ao agravamento da multa de ofício.

Foram apresentadas contrarrazões pela PGFN (e-fls. 810/813), pelas quais a Fazenda Nacional requer a manutenção do agravamento da multa de ofício, uma vez que a contribuinte deixou de apresentar arquivos magnéticos requeridos pelas fiscalização, o que a enquadraria no tipo da infração em tela.

É o relatório.

Voto

Conselheiro André Mendes de Moura, Relator.

Em relação à admissibilidade, adoto as razões do Despacho de Admissibilidade de e-fls. 781/789, com fulcro no art. 50, §1º da Lei nº 9.784, de 1999, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, para conhecer o Recurso Especial da contribuinte, que questiona a manutenção do agravamento da multa de ofício, realizado com fundamento no art. 44, §2º, da Lei nº 9.430, de 1996.

Passo ao exame do mérito.

A questão trazida a esse Colegiado diz respeito à melhor interpretação a ser adotada, ao caso concreto, do disposto no §2º do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, que tem a seguinte redação:

§2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

A fiscalização apontou como fundamento para a majoração da multa de ofício o fato de a contribuinte não ter apresentado à fiscalização os arquivos magnéticos contendo o Livro Registro de Inventário e o LALUR, conforme relatado acima.

A decisão recorrida corroborou esse entendimento, nos seguintes termos (e-fls. 662):

No que tange ao agravamento do percentual da multa de ofício para 112,5%. ficou caracterizado o não atendimento às intimações para prestar esclarecimentos e apresentar arquivos em meio magnético ao Fisco, fls. 02, 05, 22, 23 e 28, sendo correta a majoração do percentual da multa de 75% para 112,5%, ao teor do artigo 957 e 959 do RIR/99, com as alterações introduzidas pela Lei nº 11.488/2007.

Por sua vez, a Contribuinte pleiteia a reforma dessa decisão, afirmando que ela contraria jurisprudência do CARF de duas maneiras. Primeiro porque a fiscalizada teria atendido às intimações fiscais, embora parcialmente, e o atendimento apenas insatisfatório não seria justa causa para o agravamento, conforme o pensamento adotado no Acórdão nº 103-23.046, cuja ementa segue parcialmente transcrita:

MULTA DE OFÍCIO - AGRAVAMENTO - O atendimento insatisfatório às intimações do fisco não autorizam a majoração da multa de lançamento de ofício para 112,5%.

A outra contrariedade estaria em torno do fato de que a não apresentação dos documentos ter fundamentado **tanto o arbitramento do lucro quanto a majoração da multa de ofício**, situação que teria sido afastada no Acórdão nº 107-08.642, cuja ementa também segue parcialmente transcrita:

LANÇAMENTO DE OFÍCIO – MAJORAÇÃO DA MULTA – IMPOSSIBILIDADE. Incabível o agravamento da multa de

ofício de 75% para 112,5%, quando o contribuinte não exibe à fiscalização os livros comerciais e fiscais que amparariam sua tributação com base no lucro real e que foi motivo de arbitramento do lucro por parte da autoridade lançadora.

A Fazenda Nacional, nas suas contrarrazões, entende ter sido correta a decisão recorrida, afirmando que o não atendimento das intimações fiscais é suficiente para o agravamento em tela, nos seguintes termos (e-fls. 813):

Do relato de todas essas ocorrências queda inequívoco, primeiro, que o Fisco insistiu, à exaustão, para que lhe fossem apresentados os arquivos magnéticos; e segundo, que a contribuinte, de forma peremptória, não se dispôs a apresentá-los.

Observa-se que restou plenamente caracterizado o não atendimento às intimações para prestar esclarecimentos e apresentar arquivos em meio magnético ao Fisco, fls. 02, 05, 22, 23 e 28, sendo correta a majoração do percentual da multa de 75% para 112,5%, ao teor do artigo 957 e 959 do RIR/99, com as alterações introduzidas pela Lei nº 11.488/2007.

No deslinde da questão que se apresenta, deve-se primeiro destacar que a contribuinte não descumpriu os prazos de intimação, pois foram apresentados documentos dentro do prazo autorizado pela fiscalização.

Na realidade, o fato que assumiu relevância foi a não apresentação dos arquivos magnéticos, o que caracterizou o atendimento **parcial**. Em tese, poder-se-ia dizer que estaria motivado o agravamento da multa.

Contudo, o caso assume **outros contornos**, a partir do momento em que a autoridade fiscal decidiu pelo **arbitramento dos lucros**, com base em dois dispositivos:

Art. 530. O imposto, devido trimestralmente no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º):

I - o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, não manter escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;

II - a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:

a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou

b) determinar o lucro real;

III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527; (...) (Grifos originais)

Repisando: a multa agravada foi motivada pela não apresentação dos arquivos magnéticos com base no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

Questão que se coloca é a abrangência do inciso III do art. 530 do RIR/99. Ou seja, quando predica ser hipótese de arbitramento a não apresentação à *autoridade tributária* os *livros e documentos da escrituração comercial e fiscal*, pode-se dizer que os arquivos magnéticos são espécie do gênero **livros e documentos da escrituração comercial e fiscal?**

Tenho firme convicção que sim. Os arquivos magnéticos são meios para se instrumentalizar, de maneira mais eficiente, a escrituração contábil do Contribuinte, mostrando-se úteis para otimizar o trabalho de auditoria fiscal.

E, nessa perspectiva, o caso concreto trata de situação no qual a não apresentação de documentos e escrituração comercial e fiscal deram ensejo tanto ao arbitramento dos lucros, quanto ao agravamento da multa de ofício.

Assim, consumada a hipótese prevista na Súmula CARF nº 96:

Súmula CARF nº 96: A falta de apresentação de livros e documentos da escrituração não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa omissão motivou o arbitramento dos lucros.

Diante do exposto, voto no sentido de **conhecer e dar provimento ao recurso especial** da contribuinte.

(assinado digitalmente)

André Mendes de Moura