



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº	10940.002841/2005-16
Recurso nº	145.210 Embargos
Acórdão nº	1802-001.409 – 2ª Turma Especial
Sessão de	6 de novembro de 2012
Matéria	IRPJ E REFLEXOS
Embargante	BINGO CAMPOS GERAIS LTDA E OUTROS
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004

NORMAS PROCESSUAIS - EMBARGOS DE DECLARAÇÃO - Constatado que o recurso voluntário impetrado pelo sujeito passivo fora apresentado por pessoa autorizada a fazê-lo, impõe-se sejam acolhidos os embargos para conhecer do recurso apresentado.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF). NULIDADE DE AUTO DE INFRAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Constituindo-se o MPF em elemento de controle da administração tributária, disciplinado por ato administrativo, eventual irregularidade formal nele detectada não enseja a nulidade do auto de infração, nem de quaisquer Termos Fiscais lavrados por agente fiscal competente para proceder ao lançamento, atividade vinculada e obrigatória nos termos da lei.

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Tendo o auto de infração preenchido os requisitos legais e o processo administrativo proporcionado plenas condições aos interessados de contraditar o lançamento, descabe a alegação de nulidade.

ARBITRAMENTO. RECEITA CONHECIDA. BINGO.

Na hipótese de arbitramento do lucro, a receita bruta conhecida há de prevalecer sobre as demais alternativas de cálculo previstas no artigo 51 da Lei nº 8.981/95, porque a noção de lucro está mais próxima do resultado de vendas ou de serviços, que constituam os objetivos sociais explorados, do que em função das bases previstas no dispositivo legal mencionado. Portanto, somente no caso de impossibilidade de apurar-se a receita bruta, é que se há de buscar sucedâneo para o arbitramento do lucro em outros critérios previstos na legislação. Não havendo documentos e escrituração das receitas a serem apresentadas pela pessoa jurídica, tem-se como **conhecida** para o arbitramento do lucro, a receita apurada pelo Fisco com base nas cartelas de

bingo adquiridas, como comprovado mediante a circularização nas empresas gráficas fornecedoras. Ao contribuinte cabe a contraprova, ou seja, que as cartelas não foram adquiridas nem tampouco vendidas.

LANÇAMENTO REFLEXO -CSLL,PIS e Cofins - Decorrendo a exigência da mesma imputação que fundamentou o lançamento do IRPJ, deve ser adotada a mesma decisão proferida para o imposto de renda, na medida em que não há fatos ou argumentos novos a ensejar conclusão diversa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos para conhecer do recurso voluntário apresentado pelo sujeito passivo e não acolher os embargos de declaração opostos pelos coobrigados/responsáveis, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(documento assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente e Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, José de Oliveira Ferraz Corrêa, Marciel Eder Costa, Nelso Kichel e Gustavo Junqueira Carneiro Leão. Ausente o conselheiro Marco Antonio Nunes Castilho.

Relatório

Trata-se de Embargos de Declaração opostos pelo sujeito passivo autuado e outros responsáveis solidários (Jair Leite, CPF nº 317.805.559-20, Renato Assis Rolim de Moura, CPF nº 318.016.689-49, Marcos Antonio da Silva. CPF nº 470.109.409-91) com base no artigo 65 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (aprovado pela Portaria MF n. 256, de 22/06/2009 e alterações posteriores).

Este colegiado, mediante o **Acórdão nº 1802-001.273** de 03/07/2012 decidiu pelo não conhecimento do recurso voluntário apresentado pela autuada sob o fundamento de que o mesmo foi apresentado pelo advogado: **Gilberto Luiz do Amaral**, sem a devida procuração. E, conhecendo dos recursos voluntários regularmente apresentados pelos coobrigados, negou-lhes provimento.

A autuada tomou conhecimento da decisão acima e mediante o requerimento protocolizado em 13/08/2012 pleiteia a revisão do Acórdão, demonstrando que a decisão embargada incorreu em flagrante erro de fato por considerar que o **advogado Gilberto Luiz do Amaral, signatário do recurso da pessoa jurídica**, não tinha poderes para tal expediente.

A embargante afirma que à folha 1562, consta o substabelecimento que confere poderes ao advogado **Gilberto Luiz do Amaral** para representar a empresa BINGO CAMPOS GERAIS LTDA nos autos deste processo administrativo.

Os responsáveis solidários, conforme avisos de recebimento, foram cientificados do **Acórdão nº 1802-001.273** de 03/07/2012, nas seguintes datas: 07/08/2012 (Jair Leite, CPF nº 317.805.559-20, Renato Assis Rolim de Moura, CPF nº 318.016.689-49) e 14/08/2012 (Marcos Antonio da Silva. CPF nº 470.109.409-91), e apresentaram embargos de declaração nos quais alegam que houve omissão e contradição que viciam o acórdão embargado pelos seguintes motivos:

Embargos em 13/08/2012: JAIR LEITE

- que, a decisão do CARF para concluir sua fundamentação registra ser aplicável o contido no **artigo 2º da Portaria PGFN nº 180 de 25/02/2010**. Porém, deixou de perceber que quando da lavratura do auto de infração em comento não estava em vigor o contido em tal norma, desrespeitando o princípio que dita a regra de que "o tempo rege o ato."

- que, é inconcebível reconhecer validade na **contraditória** afirmação contida na **folha 2286** de que o artigo 2º da Portaria PGFN nº 180/2010 torna legal o procedimento de incluir o embargante como responsável solidário da pessoa jurídica autuada.

- que, a aplicação retroativa do artigo 2º Portaria PGFN nº 180/2010, finda por desrespeitar os termos do artigo 106 do CTN que não possibilita tal aplicação retroativa e por violar o princípio do ato jurídico perfeito e direito adquirido, insculpido no artigo 5º, inciso XXXVI da CF/88, dispositivos legais estes violados com a prolação da decisão ora embargada.

- que, as violações acima evidenciam ser **contraditória** a decisão embargada, **além de** se mostrar **omissa** por não combater e não justificar o motivo de não ser aplicado *in casu* a conclusão tomada pelo CARF quando do julgamento realizado que deu origem ao **Acórdão 101-96739**, com a seguinte ementa:

TERMO DE IMPUTAÇÃO DE SOLIDARIEDADE - NULIDADE
-Compete exclusivamente à Procuradoria da Fazenda nacional nos casos da responsabilidade prevista nos artigos 128 a 138 do CTN, imputar a responsabilidade pelo crédito tributário a terceiro, no bojo da cobrança executiva. A imputação de responsabilidade efetuada pela fiscalização é nula por sua incompetência para praticar tal ato. (ACÓRDÃO 101-96.739, I^a Câmara, I^o Conselho de Contribuintes, DOU em: 28.01.2009, Relator: João Carlos de Lima Júnior)

- que a decisão embargada não combateu a alegação feita pelo embargante de que deveria ser aplicado tal entendimento para afastar sua responsabilidade pela suposta dívida da pessoa jurídica.

- que, não merece guarida a afirmação posta na decisão recorrida de que observada a natureza jurídica do negócio, poderá a fiscalização adotar a alternativa que lhe parecer mais precisa na busca da verdade material. Como afirmado pela autoridade julgadora que, no presente caso, embora pudesse a fiscalização lançar mão de meio indireto para apuração de omissão de receita constatada, qual seja, o da presunção legal (depósitos bancários de origem não comprovada), optou ela, por um método direto de quantificação dessa omissão, qual seja, o levantamento quantitativo por espécie (aquisição de carteias de bingo), previsto no art. 286 do RIR/99.

- que, o artigo 286 do RIR/99 não foi utilizado como parâmetro para apuração da suposta omissão de receita;

- que, o enquadramento legal posto no Auto de Infração aponta os seguintes artigos: "Arts. 249, inciso II, 251, 278, 279, 280, 283, 288, 528, 532, e 537, todos do RIR/99" (fls. 895). Deste modo, a instância julgadora mudou os contornos postos no AI, tentando de modo temerário justificar o incorreto proceder do AFRF.

- que, o acórdão embargado não combate a afirmação do embargante feita em recurso de que a decisão então recorrida merecia ser reformada, eis que proferida em total distorção com o contido nos autos.

- que, conforme apontado no recurso, **a base de cálculo utilizada como arbitramento do lucro está totalmente incorreta**. O Sr. Auditor Fiscal, procurou através de **suposições** identificar a receita bruta da empresa recorrente, conforme resta claro em seu depoimento de fls. 269/verso e seguintes.

- que, o Código Tributário Nacional veda a utilização da analogia para a exigência de tributo não previsto em lei artigo 108 § 1º, e o acórdão embargado é silente sobre a inexistência de violação ao artigo 108, §1º do CTN, motivando assim a oposição deste embargos.

- que, desrespeitando a regra do artigo 112 do CTN, o Sr. Auditor optou, conforme o enquadramento legal citado, em efetuar o arbitramento como se a receita bruta fosse conhecida.

- que, no direito tributário vige a busca da verdade material como elemento quantificador do tributo, ou seja, não pode o agente administrativo se utilizar de pressupostos não previstos em lei, para arbitrar o montante da suposta receita omitida, e **não podem ainda ser perpetuados os termos do v. acórdão embargado que se apresenta omissos por não enfrentar as**

alegadas violações aos termos dos artigos 108, § 1º e 112 do CTN e artigo 286 do RIR/1999.

- que, não foram observados os ditames do artigo 284 do RIR/99, demonstrando que o arbitramento do lucro se deu como se a receita bruta fosse conhecida e inconteste, conforme se verifica da razão do arbitramento elencada às fls. 894 (art. 530, inciso III do RIR/99), **havendo também neste aspecto a repudiada omissão no julgamento pela autoridade fazendária.**

- que, ao contrário do registrado no acórdão embargado, o então recorrente combateu frontalmente os vícios materiais dos lançamentos, do Arbitramento da Receita e do Lucro, e não apenas se insurgiu contra os critérios do arbitramento da receita. Neste sentido, devem ser conhecidos e providos os presentes embargos para que seja enfrentado o mérito recursal.

Finalmente requer seja devidamente acolhido e provido os presentes embargos declaratórios, sanando-se os vícios apontados para que seja anulado o acórdão nº 1802-001.273 decretado o afastamento da responsabilidade solidária do embargante e o cancelamento do auto de infração pela flagrante inconsistência de cálculo em sua lavratura.

Embargos em 13/08/2012:RENATO ASSIS ROLIM DE MOURA

Os argumentos nos embargos opostos pelo Sr.Renato Assis Rolim de Moura são os mesmos apresentados pelo embargante JAIR LEITE, portanto desnecessário repeti-los.

Embargos em 15/08/2012: MARCOS ANTÔNIO DA SILVA

Além dos argumentos aduzidos pelo embargante JAIR LEITE, o Sr. Marco Antonio da Silva argui omissão no acórdão embargado pelos seguintes fundamentos:

- que nas folhas 2197 e seguintes dos autos, registrou em seu recurso jamais ter figurado como sócio da empresa BINGO CAMPOS GERAIS LTDA, tendo apenas atuado como investidor. O nome do embargante nunca constou no Contrato Social da empresa autuada. Como mero investidor, o embargante não carrega qualquer responsabilidade quanto às dívidas da empresa autuada.

- que, a decisão embargada, especialmente nas folhas 2287/2288, é silente sobre o pleito do embargante em aplicar-se ao caso a Jurisprudência pátria consolidada a respeito da pessoa "investidora", a qual dita que *"Não se confundem as figuras do investidor e do sócio; aquele é mero capitalizador do empreendimento, "empresta" seu dinheiro com objetivo de auferir lucro das operações, não cabendo discussão no sentido desse arcar também com os prejuízos da empresa."* (Apelação Cível 173.676-9 - 9ª Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Estado do Paraná - Des. Miguel Pessoa- Relator);

- que, não vê na decisão de folha 2288 nenhum fundamento para rebater a alegada necessidade do procedimento de desconstituição da personalidade jurídica da empresa autuada para que a dívida cobrada pudesse recair sobre o embargante.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ester Marques Lins de Sousa

Os embargos de declaração são tempestivos. Deles conheço.

Conforme relatado, este colegiado, mediante o **Acórdão nº 1802-001.273** de 3/7/2012 decidiu pelo não conhecimento do recurso voluntário apresentado pela autuada sob o fundamento de que o mesmo foi apresentado pelo advogado: **Gilberto Luiz do Amaral**, sem a devida procuração. E, conhecendo dos recursos voluntários regularmente apresentados pelos coobrigados, negou-lhes provimento.

A autuada tomou conhecimento da decisão acima e mediante o requerimento protocolizado em 13/08/2012 pleiteia a revisão do Acórdão, demonstrando que a decisão embargada incorreu em flagrante erro de fato por considerar **que o advogado Gilberto Luiz do Amaral, signatário do recurso da pessoa jurídica, não tinha poderes para tal expediente.**

Compulsando-se os autos, verifico que houve o erro de fato apontado pela embargante, pois, às fl.1169/1173, encontra-se o instrumento de procuração ao advogado **Luiz Antônio Pereira Rodrigues** com poderes substabelecidos por Cíntia Alferes Chueire para representar a empresa BINGO CAMPOS GERAIS LTDA no presente processo administrativo nº 10940.002841/2005-16. E, posteriormente, à fl.1562, o então procurador **Luiz Antônio Pereira Rodrigues** substabeleceu os poderes a outros advogados entre os quais **Gilberto Luiz do Amaral**.

Na esteira da situação narrada, é de se retificar o equívoco e consequentemente conhecer do Recurso Voluntário (fls.2080/2107) apresentado pela autuada em 29/03/2011, após ciência da decisão de 1ª instância, por edital (fl.2108), afixado de 11/03/2011 a 29/03/2011.

Conforme o relatório da decisão embargada, a defesa da autuada apresentada pelo **Advogado: Gilberto Luiz do Amaral**, no essencial, é a seguinte que passo a analisá-la na ordem apresentada.

DAS PRELIMINARES

Mandado de Procedimento Fiscal e Consequente Nulidade do Auto de Infração

- que o MPF nº 09.1.04.00-2004-0006-0, é desprovido de qualquer fundamento legal, contendo vícios que o tornam nulo, quais sejam: extinção por decurso de prazo, falta de delegação de competência para emissão do MPF e falta de descrição sumária dos procedimentos de fiscalização.

Ferimento ao princípio da ampla defesa - Falta de apreciação do pedido de diligências

- que, pugnou pela realização de diligências, no sentido de ser oficiada a Caixa Econômica Federal para apresentar as prestações de contas efetuadas no período em que aquela instituição financeira tinha competência para exigir-las. No entanto, a autoridade julgadora deixou de apreciar o pedido do Recorrente, importando em nulidade do julgamento.

Sobre o **Mandado de Procedimento Fiscal - MPF**, qualquer irregularidade na expedição do MPF em nada invalida o auto de infração, pois, é entendimento assentado, nos diversos julgados administrativos que tratam dessa matéria que:

O Mandado de Procedimento Fiscal é instrumento de controle administrativo e de informação ao contribuinte. Seu vencimento não constitui, por si só, causa de nulidade do lançamento e nem provoca a reaquisição de espontaneidade por parte do sujeito passivo. Eventuais omissões ou incorreções no Mandado de Procedimento Fiscal não são causa de nulidade do auto de infração. Ademais, o suposto vício estaria em processo estranho aos presentes autos (ACÓRDÃO nº 104-23.093, julgado em 06/03/2008 e ACÓRDÃO nº 104-23228, julgado em 29/05/2008).

Enfim, constituindo-se o MPF em elemento de controle da administração tributária, disciplinado por ato administrativo, eventual irregularidade formal nele detectada não enseja a nulidade do auto de infração, nem de quaisquer Termos Fiscais lavrados por agente fiscal competente para proceder ao lançamento, atividade vinculada e obrigatória nos termos da lei.

No tocante à **falta de apreciação do pedido de diligência pela DRJ**, a alegada omissão é improcedente, pois, para a negação da diligência consta expressamente do voto condutor do acórdão recorrido (fls.1897/1898) o seguinte fundamento :

Com relação à alegação de que o lançamento deveria estar baseado nos relatórios fornecidos pela Caixa Econômica Federal, e nas prestações de contas efetuadas pela empresa no período em que aquela instituição financeira tinha a competência para exigir-la, não é de ser aceita.

Conforme se observa de fls. 37 a 42, a própria CEF oficiou ao Ministério Público Federal contra a autuada, tendo em vista a existência de indícios de irregularidades nas prestações de contas dos recursos por ela (autuada) arrecadados com a exploração dos jogos de bingo.

Abre-se um parêntese para uma leve reflexão: ora, se havia, na empresa, contabilidade e controles diários, como se quer fazer crer nestes autos, como é que a auditoria da CEF não aceitou a prestação de contas deles decorrente? Por outro lado, todos os impugnantes afirmam que existia rigorosa contabilidade que permitia apurar o verdadeiro resultado do empreendimento, mas que estão impossibilitados de apresentar essa escrita porque teria sido apreendida pela autoridade policial. Nesse propósito, trazem à colação declarações de Luiz Carlos Lopes (fls. 1.141) e de Celso Valério de Andrade (fls. 1.142-1.143), ambos afirmando peremptoriamente que tal apreensão ocorreu no dia 06 de maio de 2003. Ora, e porque não apresentaram, então, os registros contábeis dos períodos posteriores? Cabendo mencionar que o primeiro trimestre de 2004 foi aquele em que o Fisco apurou o maior montante de receitas. Com relação aos dois últimos trimestres de 2003 e primeiro trimestre de 2004, com absoluta certeza a escrituração não foi apreendida pela autoridade policial.

Fechado o parêntese, é de se reconhecer que a Fiscalização carreou aos autos consistente conjunto de documentos, evidências e indícios veementes (subitem 2.2.3 do

Termo de Verificação Fiscal, fls. 848 e seguintes), todos convergindo na direção de que a autuada ocultou do Fisco o verdadeiro montante das receitas auferidas na venda de cartelas do jogo de bingo, deixando de escriturar e oferecer à tributação parcela- se não a integralidade -das referidas receitas.

Preliminares rejeitadas.

DO MÉRITO

No mérito, os argumentos da autuada são, no essencial, iguais aos aduzidos pelos recorrentes/coobrigados, Jair Leite, Marcos Antonio da Silva e Renato Assis Rolim de Moura que foram analisados mediante o Acórdão embargado. Assim, passo a analisar a defesa da autuada sob a mesma ótica dos recursos apresentados pelos responsáveis solidários em relação aos argumentos comuns.

1) Da não ocorrência do fato gerador para cobrança do Imposto de Renda:

A recorrente alega que o fato gerador, ocorre no momento da aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica da renda, e não há nos autos indicação e prova de acréscimo patrimonial decorrente da atividade do BINGO.

O inciso I do artigo 116 do CTN determina que, o fato gerador considera-se ocorrido, a partir do momento em que se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios. As ocorrências e circunstâncias que determinaram a feitura do lançamento se encontram minuciosamente relatadas no Termo de Verificação Fiscal de fls. 836-868.

O artigo 26 da Lei nº 8981/1995, expressamente prevê a possibilidade de apuração do imposto de renda com base no lucro arbitrado, e o artigo 47 da mesma Lei enumera as hipóteses em que o lucro da pessoa jurídica será arbitrado.

Em razão de a fiscalizada não ter apresentado os livros contábeis/fiscais obrigatórios exigidos nas intimações fiscais lavradas, a fiscalização procedeu ao arbitramento do lucro sobre receitas conhecidas, com base no artigo 47 da Lei nº 8.981/95 e artigo 1º da Lei nº 9.430/96, consolidados no artigo 530 do RIR/99:

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;

(...)

Para o levantamento das receitas auferidas pela fiscalizada, os trabalhos fiscais consistem em abrangente investigação efetuada junto aos credores, fornecedores, ex-empregados, sócios e ex-sócios formais da empresa fiscalizada, com o fim de coletar o máximo de informações a respeito das atividades desenvolvidas, das receitas obtidas e dos repasses efetuados, haja vista que não foram apresentados à fiscalização da Receita Federal quaisquer documentos, livros ou registros contábeis e fiscais para, mediante consideração das receitas e deduções cabíveis, proceder a apuração efetiva do lucro da pessoa jurídica.,

Documento assinado digitalmente conforme EMI N° 2.280/2012 24/03/2012

Autenticado digitalmente em 12/11/2012 por ESTER MARQUES LINS DE SOUSA, Assinado digitalmente em 12/

11/2012 por ESTER MARQUES LINS DE SOUSA

Impresso em 13/11/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

O crédito tributário constituído nos autos de infração tem por base omissão de receitas inferidas a partir das compras de cartelas de bingo série 12.000 realizadas pela autuada, e verificadas através de apreensão de documentos e circularizações nas empresas gráficas fornecedoras.

2) Vícios Materiais dos Lançamentos - Do Arbitramento da Receita e do Lucro:

- que, não merece qualquer guarda a afirmação posta na decisão recorrida (**fl. 1896-verso**) de que observada a natureza jurídica do negócio, poderá a fiscalização adotar a alternativa que lhe parecer mais precisa na busca da verdade material;
- que, o artigo 286 do RIR/99, como fundamento na decisão recorrida, não foi utilizado como parâmetro para apuração da suposta omissão de receita.
- que o enquadramento legal posto no Auto de Infração, é : "Arts. 249, inciso II, 251, 278, 279, 280, 283, 288, 528, 532, e 537, todos do RIR/99" (fls. 895). **Deste modo, aduz que a instância julgadora mudou os contornos postos no AI, tentando de modo temerário justificar o incorreto proceder do AFRF.**
- que, é nulo o lançamento, pois a receita bruta não era conhecida com exatidão pelo Sr. Auditor Fiscal. Deveria ele aplicar a regra do art. 535 do RIR/99 (receita não conhecida), no entanto, foram utilizados critérios subjetivos para a determinação da receita bruta, pois, arbitrou um número de aquisições de cartelas e também arbitrou o valor médio de venda das cartelas, para identificar o valor da receita bruta.

A recorrente aduz que mesmo que se considere válido o arbitramento da receita bruta, nos moldes estabelecidos no auto de infração, os valores devem ser revistos, pelos seguintes motivos:

- o valor médio de venda das cartelas é muito abaixo de R\$ 0,25, Deve ser considerada a informação prestada pelas gráficas de que a esmagadora maioria era de R\$ 0,17;
- devem ser excluídas as aquisições da Gráfica São Francisco Ltda., pois não houve a coleta de provas materiais a embasar a afirmativa de que elas se referiam a aquisição de cartelas de bingo;
- devem ser excluídas as aquisições representadas por notas fiscais da SOUVIC SERVIÇOS GRÁFICOS LTDA, e DLL INFORMÁTICA LTDA., em que os pagamentos não estejam devidamente comprovados no processo;
- devem ser excluídas as notas fiscais da SOUVIC e da DLL que digam respeito a impressos promocionais ou a serviços de impressão a laser;
- deve ser excluído o percentual de devoluções e sorteios gratuitos constante dos movimentos diários constantes do processo;
- deve ser excluído da base de cálculo o montante referente à premiação prevista na Lei 9.615/98, com as modificações da Lei 9.981/00 e do Decreto nº 3.659/00, no percentual de 53,5%, já que a redução do percentual para 51,5% estabelecido pela Lei nº 10.264/2001 determinou que houvesse o repasse de 2% ao Comitê Olímpico Brasileiro, no período de 2001 a agosto de 2002, quando entrou em vigor a Resolução 27 do Governo do Estado do Paraná, a

qual determina em seu art. 16, parágrafo 1º que no mínimo 65% (sessenta e cinco por cento) do total arrecadado será destinado ao pagamento de prêmios, taxas e impostos sobre eles incidentes;

- considerar como receita bruta da empresa autuada o percentual de 28% do montante auferido com a venda de cartelas de bingo, em cumprimento às disposições contidas na Lei 9.615/98, com as modificações da Lei 9.981/00, no Decreto nº 3.659/00 e na Lei nº 10.264/2001;

- em seu depoimento de fls. 283/verso a ex-sócia-gerente do empresa ADRIANA CAMARGO afirma que houve a utilização das cartelas em outros empreendimentos de bingo... Dessa forma, as cartelas remetidas para outros Bingos devem ser subtraídas do cômputo geral.

- em face dos argumentos acima, a base de cálculo do Imposto de Renda Retido na Fonte deve ser recomposto, bem como os valores recolhidos a este título (e que encontram-se relacionados no processo) devem ser deduzidos da exigência fiscal.

Conclui que, caso sejam superadas as alegações expostas em preliminar, bem como na parte inicial de mérito, o que efetivamente não espera, requer seja anulada parcialmente a medida fiscal na forma como lavrada, determinando-se que os critérios acima seja respeitados para cálculo da suposta dívida da pessoa jurídica autuada, eis que a realidade fática neste autos não aponta para a ocorrência do fato gerador do imposto de renda.

Finalmente requer, sejam acolhidos os fundamentos apresentados pela recorrente, julgando-se, por conseguinte, nulo ou improcedente o lançamento constante do presente processo, ou sucessivamente, reduzindo-se o montante do débito e acréscimos. E ainda, o acolhimento das diligências pleiteadas em momento processual oportuno e a produção de provas admitidas no processo administrativo fiscal.

Para que se possa compreender o contexto em que se deu a apuração da receita bruta vale transcrever partes essenciais do Termo de Verificação Fiscal (fls.137...):

(...)

Foi então que, em vista da grande dificuldade em se obter os documentos e livros que pudessem servir de base para o cálculo dos tributos e contribuições devidos pela autuada, procurou-se localizar os sócios, ex-sócios e ex-empregados para se tentar obter algum indício que fosse relevante para a fiscalização tributária. E assim, com a localização das senhoras Idema dos Anjos Brizola e Adriana de Camargo (Adriana Ferreira), e do Sr. Ernesto Francisco Silvaltis, a fiscalização pôde avançar um pouco mais, lançando mão de instrumento de auditoria denominado "circularização", isto é, a confirmação de dados junto a empresas clientes e/ou fornecedoras da fiscalizada.

Com base nas informações repassadas pelos "sócios" e "ex-sócios" formais da fiscalizada, intimou-se as três empresas gráficas fornecedoras das cartelas de bingo, quais sejam: SOUVIC SERVIÇOS GRÁFICOS LTDA, de Barueri/SP; GRAFICA SAO FRANCISCO LTDA, de Campo Grande/MS; e DLL INFORMÁTICA LTDA, de Curitiba/PR. Nas intimações fiscais foi solicitada a apresentação de informações e/ou documentos sobre as vendas de produtos, bem como a prestação de serviços gráficos efetuados para a autuada, durante os anos de 2001 a 2004.

Apenas as gráficas SOUVIC SERVIÇOS GRÁFICOS LTDA e DLL INFORMÁTICA LTDA responderam às intimações, e como resultado das circularizações elaborou-se demonstrativos de compras de cartelas de bingo série 12.000, que se encontram dispostos no item 2.2.2 deste relatório.

No dia 16/06/2005, foi lavrada contra a autuada a intimação fiscal nº 422/05 (fls.25), onde se exigia uma série de documentos, entre os quais os Extratos bancários de contas-correntes e os livros Contábeis/Fiscais, e por fim, alertava-se a fiscalizada para o fato de que a falta de apresentação dos livros ou documentos da escrituração comercial/fiscal implicaria o arbitramento dos lucros, em conformidade com os art. 529, 530 e 845 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99 (Decreto 3000/99). Após as infrutíferas tentativas de ciência via postal e pessoal, ultimou-se a ciência da intimação fiscal nº 422/05 e do Mandado de Procedimento Fiscal - Fiscalização nº0910400.2005.00132-9 por edital, no dia; 07/07/2005 (fls. 26/28).

Pelo fato de a fiscalizada encontrar-se omissa de entrega das DIPJ e/ou das Declarações Simplificadas de Pessoa Jurídica Inativa referentes aos anos-calendário 2002, 2003 e 2004; e de também não ter comunicado à Receita Federal o início do processo de baixa de sua inscrição ou a interrupção temporária de suas atividades, formalizou-se Representação Fiscal para que a inscrição cadastral da empresa fosse declarada inapta por inexistência de fato (fls.44 e 45).

2.1 - DA PROVA TESTEMUNHAL.

...

2.2 - DA PROVA DOCUMENTAL

Como já exposto anteriormente, no início da ação fiscal houve enormes dificuldades para a obtenção dos documentos comerciais do bingo, sejam eles livros contábeis/fiscais, ou mesmo simples comprovantes bancários, registros de apostas, recibos, notas fiscais de compras, séries de carteias, entre outros documentos que permitissem a re-escrituração contábil da autuada.

2.2.2 - DAS CARTELAS ADQUIRIDAS

Na sequência, procedeu-se à circularização nas três empresas gráficas fornecedoras das cartelas de bingo, quais sejam: SOUVIC SERVIÇOS GRÁFICOS LTDA, de Barueri/SP; GRAFICA SAO FRANCISCO LTDA, de Campo Grande/MS; e DLL INFORMÁTICA LTDA, de Curitiba/PR.

A empresa DLL INFORMÁTICA LTDA, CNPJ nº 00.464.862/0001-75, apresentou esclarecimento por escrito em resposta à intimação fiscal nº 544/05, juntamente com cópia das notas fiscais de venda de cartelas de jogo de bingo emitidas contra a fiscalizada nos anos-calendário de 2001 e 2002, que se

encontram relacionadas no demonstrativo abaixo (fls.450 a 470):

...

*Indagada pela fiscalização a respeito da quantidade de cartelas vendidas em cada série **12.000** e sobre o detalhamento da descrição do produto "Serviço de Impressão a Laser" constante em quatro notas fiscais, a DLL INFORMÁTICA LTDA, representada pelo Sr. Antonio Carlos Santoro Martins, complementou por duas vezes sua resposta, através mensagem de correio eletrônico, conforme transcrição abaixo (fls.471/477):*

...

"Senhor Leonardo,

Informamos que as cartelas de bingo sempre foram vendidas em "coleções" composta de 12.000 cartões numerados de 1 a 12.000, portanto, esclarecemos que no exemplo da NF 4828 foram confeccionadas 2 coleções com 12.000 cartões cada de R\$ 0,17 centavos por cartão, ou seja 24.000 cartões.

A subdivisão de uma coleção de 12.000 cartões é conhecida por "série" ou seja, uma tira contendo 6 cartões, portanto em uma coleção existem 2.000 "séries" ou subdivisões.

Normalmente as casas de bingo vendiam "séries" e não cartões, pois neste caso em que o cartão custa R\$ 0,17 a série era vendida por R\$ 1,00, ou seja R\$ 0,17 X 6 = R\$ 1,02 que era arredondado para 1 Real.

Desta forma esclarecemos as quantidades de cartões ou coleções vendidas a referida empresa."

"Sr. Leonardo,

Complementando as informações solicitadas, informamos que ainda não foi possível fazer o levantamento dos valores individuais das coleções vendidas, pois, como anteriormente explicamos, após a saída dos bingos do controle da Serlopar, não era mais exigido o destaque na NF dos valores das cartelas, desta forma estamos localizando possíveis ordem de produção/pedido do cliente para melhor informá-los.

Destacamos que foram vendidas as seguintes coleções :

NF 4375 -11 coleções com 12.000 cartões conforme NF 4381 - 31 coleções com 12.000 cartões NF 5542 - 70 coleções com 12.000 cartões NF 4508 -31 coleções com 12.000 cartões NF 4957 - 18 coleções com 12.000 cartões NF 4828 - 09 coleções com 12.000 cartões conforme NF."

*A empresa SOUVIC SERVIÇOS GRÁFICOS LTDA, CNPJ nº **01.671.471/0001-94**, em resposta à intimação fiscal nº **542/05**, apresentou: esclarecimento por escrito; cópias das 5^{as} vias (controle) das notas fiscais de venda de cartelas de jogo de bingo emitidas contra a fiscalizada nos anos-calendário de **2002** e **2003**; e cópia dos comprovantes financeiros dos recebimentos*

relativos às citadas vendas. A relação das notas fiscais apresentadas encontra-se no demonstrativo abaixo (fls.482/610):

...

Já a GRÁFICA SÃO FRANCISCO LTDA, CNPJ 01.423.153/0001-04, sequer recebeu a intimação fiscal nº 543/05, postada nos Correios (fls.478 a 481). Esta empresa encontra-se com situação cadastral "INAPTA" nos sistemas informatizados da Receita Federal, com a indicação "OMISSA NÃO LOCALIZADA". Os sócios também não foram localizados.

(...)

IV - DA APURAÇÃO DAS RECEITAS TRIBUTÁVEIS

O crédito tributário constituído no presente auto de infração tem por base omissão de receitas inferidas a partir das compras de cartelas de bingo série 12.000 realizadas pela autuada, e verificadas através de apreensão de documentos e circularizações nas empresas gráficas fornecedoras.

(...)

Depreende-se da defesa, não ser refutado o arbitramento como forma de tributação, apenas o critério adotado, porque no seu entendimento a receita é **não conhecida**.

Ora, não havendo documentos e escrituração das receitas apresentadas pela pessoa jurídica, tem-se como **conhecida** para o arbitramento do lucro, a receita apurada pelo Fisco com base nas cartelas de bingo adquiridas, como comprovado mediante a circularização nas empresas gráficas fornecedoras. Ao contribuinte cabe a contraprova, ou seja, que as cartelas não foram adquiridas nem tampouco vendidas.

Ressalte-se que os elementos de prova documental da receita tributável foram corroborados por prova testemunhal dos "sócios de fachada" e/ou empregados, conhecedores das informações reduzidas a termo conforme declarações (fls.222/276).

É cediço que, na hipótese de arbitramento do lucro, a receita bruta conhecida há de prevalecer sobre as demais alternativas de cálculo previstas no artigo 51 da Lei nº 8.981/95, porque a noção de lucro está mais próxima do resultado de vendas ou de serviços, que constituam os objetivos sociais explorados, do que em função das bases previstas no dispositivo legal mencionado. Portanto, somente no caso de impossibilidade de apurar-se a receita bruta, é que se há de buscar sucedâneo para o arbitramento do lucro em outros critérios previstos na legislação.

Assim, não merece reparo ao enquadramento legal disposto no Auto de Infração: "Arts. 249, inciso II, 251, 278, 279, 280, 283, 288, 528, 532, e 537, todos do RIR/99, citados pelos recorrentes, de modo que qualquer alusão feita a outro dispositivo legal mencionado na decisão recorrida não tem o condão de afastar aqueles discriminados no auto de infração nem tampouco mudar os seus contornos.

No presente caso, a referencia feita pela DRJ ao artigo 286 do RIR/99, teve como fundamento apenas para esclarecer que embora pudesse a Fiscalização lançar mão de meio indireto para apuração da omissão de receita constatada, qual seja, o da presunção legal

(depósitos bancários de origem não comprovada), optou por um método direto de aferir essa omissão, qual seja, o levantamento quantitativo por espécie (aquisição de cartelas de bingo).

A quantificação da receita omitida se fez com base nas cartelas de bingo adquiridas no período de 31/05/2001 a 30/12/2003, em conformidade com a metodologia descrita nos itens: "4.1 - Da metodologia de Cálculo Adotada"; "4.2 - Dos Impressos Promocionais Personalizados"; e "4.3 - Das Considerações Finais", constantes de fls. 861 a 864; devido à não-apresentação dos livros contábeis/fiscais obrigatórios, e em face da notícia de sua inexistência, arbitrou-se o lucro da autuada. A forma de apuração das bases de cálculo do IRPJ, da CSLL, do Pis e da Cofins se encontra discriminada às fls. 865 e 866.

Sobre a metodologia adotada no cálculo para a apuração da receita omitida consta do Termo de Verificação Fiscal (fls.861 e 862) a seguinte explicação:

4.1 - DA METODOLOGIA DE CÁLCULO ADOTADA

Diante do exposto, e com base nos documentos, informações disponíveis e depoimentos prestados, foi quantificada a receita omitida da seguinte maneira:

1º passo:

De posse das notas fiscais de compra de cartelas apreendidas e daquelas apresentadas pelas gráficas, obteve-se o número de cartelas de bingo adquiridas no período de 31/05/2001 a 30/12/2003.

2º passo:

A partir dos depoimentos tomados a termo com Sra. Gislayne Schneider, Sra. Ailine Moraes, Sra. Adriana de Camargo e Sr. Adilson Cardoso, corroborados pela informação analítica de fornecimento dos vários tipos de cartela de bingo série 12.000 constante nas Notas Fiscais nº 4375 e 4828, emitidas pela DLL Informática Ltda, chegou-se ao valor médio de R\$ 0,25, para o preço de comercialização de cada cartão individual no salão do bingo.

3º passo:

Ainda com base nos depoimentos colhidos, apurou-se o percentual médio de devoluções de cartelas e de rodadas gratuitas realizadas por dia de trabalho, que juntos somam 10% do total diário do movimento de apostas;

4º passo:

Considerando o período de validade de 3 (três) meses das séries de carteias impressas (vide série de carteias apreendida a fls.420), presumiu-se que, após 3 (três) meses da emissão pelas empresas gráficas da respectiva nota fiscal de venda, todas as cartelas adquiridas pela autuada teriam sido comercializadas no salão de bingo. Neste caso, adotou-se o último mês de validade dos cartões como mês de referência para apuração dos tributos devidos.

5º passo:

Adotando-se os parâmetros supracitados, efetuou-se a seguinte expressão algébrica para se obter o valor mensal da receita omitida pela autuada:

Receita Omitida = nº de quantidades de "coleções" de cartões de bingo x 12.000 (doze mil) cartões x valor médio de comercialização dos cartões (R\$ 0,25) - 10% do total, relativos às devoluções/sorteios gratuitos.

A recorrente argumenta que considerando a informação prestada pelas gráficas de que a maioria era de R\$ 0,17, o valor médio de venda das cartelas deveria ser R\$ 0,17.

Consta da Tabela 4 (fl.869) – Demonstrativo consolidado das receitas omitidas com a venda de cartelas no salão de bingo, no qual se verifica cartelas de bingo série 12.000 nos valores de R\$ 0,17, R\$ 0,25, R\$ 0,34, R\$ 0,50, R\$ 1,00 e R\$ 2,00, do que se depreende que o valor médio seria superior ao aplicado pelo Fisco. Portanto, não se encontra qualquer razoabilidade na aplicação do valor de R\$ 0,17.

Ademais, conforme o depoimento de Adriana de Camargo, ex-funcionária e supervisora geral, fl. 225, item 12 – “*Fazia semanalmente os pedidos das cartelas para as gráficas DLL Informática e Souvic Serviços Gráficos. As séries de cartelas mais pedidas eram de R\$ 1,00, R\$ 1,50 e R\$ 2,00, justamente por serem as mais vendidas no salão do bingo*”. E de, Adilson Cardoso, ex-funcionário e gerente de salão, fl. 250 – depoimento item 7 – “*Os valores das séries, conjunto de seis cartõezinhos (cartelas) mais vendidos eram de R\$ 1,00, R\$ 1,50 e R\$ 2,00, e em igual proporção*”.

A recorrente reclama que das receitas consideradas omitidas devem ser excluídas as aquisições da Gráfica São Francisco Ltda., pois não houve a coleta de provas materiais a embasar a afirmativa de que elas se referiam a aquisição de cartelas de bingo.

Consta do Termo de Verificação Fiscal que, apenas “as gráficas SOUVIC SERVIÇOS GRÁFICOS LTDA e DLL INFORMÁTICA LTDA responderam às intimações, e como resultado das circularizações elaborou-se demonstrativos de compras de cartelas de bingo série 12.000, que se encontram dispostos no item 2.2.2 deste relatório”.

Da descrição dos produtos constantes no mencionado item 2.2.2, fls.846/848 não foi relacionado qualquer aquisição vinculada à Gráfica São Francisco Ltda, ao contrário da afirmação do recorrente, consta a observação transcrita acima e aqui reprisada:

Já a GRÁFICA SÃO FRANCISCO LTDA, CNPJ 01.423.153/0001-04, sequer recebeu a intimação fiscal nº 543/05, postada nos Correios (fls.478 a 481). Esta empresa encontra-se com situação cadastral "INAPTA" nos sistemas informatizados da Receita Federal, com a indicação "OMISSA NÃO LOCALIZADA". Os sócios também não foram localizados.

Assim, afasta-se de plano as alegações da defesa.

A recorrentes também pleiteia as seguintes exclusões:

- devem ser excluídas as aquisições representadas por notas fiscais da SOUVIC SERVIÇOS GRÁFICOS LTDA, e DLL INFORMÁTICA LTDA., em que os pagamentos não estejam devidamente comprovados no processo;

- devem ser excluídas as notas fiscais da SOUVIC e da DLL que digam respeito a impressos promocionais ou a serviços de impressão a laser;
- deve ser excluído o percentual de devoluções e sorteios gratuitos constante dos movimentos diários constantes do processo;
- em seu depoimento de fls. 283/verso a ex-sócia-gerente do empresa ADRIANA CAMARGO afirma que houve a utilização das cartelas em outros empreendimentos de bingo... Dessa forma, as cartelas remetidas para outros Bingos devem ser subtraídas do cômputo geral.

Da metodologia adotada pela fiscalização, acima transcrita, consta que foram deduzidos 10% do total da receita omitida, relativos às devoluções/sorteios gratuitos. Cabe ao contribuinte comprovar outro percentual diverso do aplicado pelo autuante, bem como comprovar que os “impressos promocionais e serviços de impressão a laser” (cartelas de bingo série 12.000) não devem compor a receita bruta e quais cartelas foram remetidas para outros Bingos.

Registre-se ainda que, o fato de não se identificar os pagamentos relativos às aquisições de cartelas em nada comprova que as mesmas não foram vendidas como pretende a defesa. Enfim, não se justificam as exclusões da receita omitida pretendidas pelos interessados.

Assim, havendo o autuante apurado a omissão de receita por um critério baseado em provas e, não havendo a autuada infirmado por outro com documento hábil, prevalece o critério adotado pelo Fisco.

Continuando o assunto “exclusão”, a recorrente aduz que:

- deve ser excluído da base de cálculo o montante referente à premiação prevista na Lei 9.615/98, com as modificações da Lei 9.981/00 e do Decreto nº 3.659/00, no percentual de 53,5%, já que a redução do percentual para 51,5% estabelecido pela Lei nº 10.264/2001 determinou que houvesse o repasse de 2% ao Comitê Olímpico Brasileiro, no período de 2001 a agosto de 2002, quando entrou em vigor a Resolução 27 do Governo do Estado do Paraná, a qual determina em seu art. 16, parágrafo 1º que no mínimo 65% (sessenta e cinco por cento) do total arrecadado será destinado ao pagamento de prêmios, taxas e impostos sobre eles incidentes;
- considerar como receita bruta da empresa autuada o percentual de 28% do montante auferido com a venda de cartelas de bingo, em cumprimento às disposições contidas na Lei 9.615/98, com as modificações da Lei 9.981/00, no Decreto nº 3.659/00 e na Lei nº 10.264/2001;

É certo que, conforme determinado pela Lei nº 9.615/98, alterada pelas Leis nº 9.981/00 e 10.264/2001 deve ser realizado o rateio da arrecadação bruta, repassando os percentuais devidos na forma estipulada no Decreto nº 3.659/2000. Porém a autuada ao sonegar valores arrecadados com os jogos de bingo, está se apropriando de todos os recursos, inclusive os públicos, portanto, razão não há para serem deduzidos valores sem a comprovação efetiva de que os mesmos foram repassados a quem de direito por previsão legal.

É importante lembrar que a ação fiscal se desenvolveu exatamente diante da representação feita pela Caixa Econômica ao Ministério Público (Ofício, fls.37/42) em virtude de indícios de irregularidades na declaração de sua movimentação financeira e falta de comprovação de rateio dos recursos.

Para a exclusão pretendida é condição essencial que os valores devidos a terceiros (Comitês Olímpico e Paraolímpico Brasileiros, entidade desportiva, União, Caixa Econômica Federal) tenham sido repassados, fato esse que impede sejam efetuadas quaisquer deduções das

bases de cálculo do IRPJ e da CSLL que não a do percentual referente à premiação, de 51,5 % (cinquenta e um e meio por cento).

Pelos fundamentos acima deve ser mantida a base de cálculo do imposto de renda na fonte incidente sobre prêmios de sorteios corresponde a 51,5 % da receita total omitida.

A partir dos dados do demonstrativo consolidado das receitas omitidas com a venda de cartelas no salão de bingo (Tabela 4) foram obtidos os valores dos prêmios considerados distribuídos aos apostadores (prêmio mais IRRF) sujeitos ao IR Fonte à alíquota de 30%.

Diante do exposto, os embargos de declaração devem ser acolhidos para CONHECER do recurso voluntário apresentado pela autuada, rejeitar as preliminares suscitadas no recurso voluntário, e, no mérito NEGAR-LHE provimento.

Embargos de declaração: Jair Leite, Marcos Antonio da Silva e Renato Assis Rolim de Moura.

Quanto aos embargos opostos pelos coobrigados acima, passo a analisá-los conjuntamente em face dos argumentos comuns.

No recurso voluntário, os recorrentes contestando a responsabilidade solidária que lhes foi imputada conforme os Termos de Sujeição Passiva Solidária (fls.870/871, 880/883), alegaram que **apenas** a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional é competente para incluir a pessoa física como solidária pela dívida supostamente devida pela pessoa jurídica, sob pena de restar diretamente violada a norma contida no artigo 124 e incisos seguintes do CTN.

Consta da decisão embargada que de acordo com o **artigo 2º da Portaria PGFN nº 180 de 25/02/2010 a inclusão** do responsável solidário **na Certidão de Dívida Ativa da União** é de competência da Procuradoria da Fazenda Nacional, órgão que executa a dívida, mas somente ocorrerá **após** a declaração fundamentada da autoridade competente da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB). Assim, é dever da autoridade fiscal apurar os fatos tributáveis e suas circunstâncias e descrever a ocorrência de situações previstas no art. 2º, acima, para que o Procurador da Fazenda Nacional responsável faça juntar aos autos documentos comprobatórios para a inscrição do nome do responsável solidário no anexo II da Certidão de Dívida Ativa da União, se for o caso.

Os embargantes alegam que há contradição na decisão embargada que para concluir sua fundamentação aplica retroativamente o contido no **artigo 2º da Portaria PGFN nº 180 de 25/02/2010, pois, deixou de perceber que na lavratura do auto de infração em comento não estava em vigor o contido em tal norma**, no que finda por desrespeitar os termos do artigo 106 do CTN que não possibilita tal aplicação retroativa e por violar o princípio do ato jurídico perfeito e direito adquirido, insculpido no artigo 5º, inciso XXXVI da CF/88.

É cediço que na aplicação da lei, devem ser observadas as disposições estabelecidas pela Constituição Federal e pelo CTN mas não se confundem a constituição do crédito tributário nos termos do artigo 142 do CTN com a sua inscrição em dívida ativa que é o ato de controle administrativo da legalidade, para apurar a liquidez e certeza do crédito apurado e não pago.

A Portaria PGFN nº 180 de 25/02/2010 na condição de ato administrativo que estabelece instruções relativas à organização administrativa, em nada modifica os requisitos

jurídicos-legais dos atos praticados pela fiscalização, apenas dispõe sobre a atuação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional no tocante à responsabilização de codevedor.

Desse modo não se afigura a contradição apontada pelos embargantes porque não verificado qualquer desrespeito ao princípio da irretroatividade das leis tributárias tampouco ao princípio do ato jurídico perfeito e direito adquirido previstos no artigo 5º, inciso XXXVI da CF/88.

Os embargantes alegam que a decisão embargada se mostra **omissa** por não combater e não justificar o motivo de não ser aplicado **in casu** a conclusão tomada pelo CARF quando do julgamento realizado que deu origem ao **Acórdão 101-96739**, com a seguinte ementa:

*TERMO DE IMPUTAÇÃO DE SOLIDARIEDADE - NULIDADE
-Compete exclusivamente à Procuradoria da Fazenda nacional nos casos da responsabilidade prevista nos artigos 128 a 138 do CTN, imputar a responsabilidade pelo crédito tributário a terceiro, no bojo da cobrança executiva. A imputação de responsabilidade efetuada pela fiscalização é nula por sua incompetência para praticar tal ato. (ACÓRDÃO 101-96.739, Iª Câmara, 1º Conselho de Contribuintes, DOU em: 28.01.2009, Relator: João Carlos de Lima Júnior)*

No tocante ao entendimento proferido no acórdão acima, dele se pode divergir e não adotá-lo por não se tratar de súmula vinculante que obrigue os demais julgados no âmbito administrativo do CARF.

Em sintonia com o disposto no artigo 472 do Código de Processo Civil, não se pode expandir a decisão proferida no acórdão nº 101-96.739, pois, esta faz coisa julgada às partes entre as quais foi dada, não beneficiando, pois, os embargantes.

Giz-se, que o julgador quando analisa a matéria, não se obriga a contestar, um a um, todos os argumentos expostos pela parte, desde que os fundamentos adotados tenham sido suficientes para embasar a decisão.

Portanto, a fundamentação consentânea com a Portaria PGFN nº 180 de 25/02/2010 e contrária ao entendimento constante na ementa acima não demonstra omissão na decisão embargada.

Os embargantes alegam que, o acórdão embargado não combate a afirmação feita no recurso voluntário de que a decisão recorrida (da DRJ) merecia ser reformada, eis que proferida em total distorção com o contido nos autos.

Segundo a embargante, constou da decisão da DRJ que observada a natureza jurídica do negócio, poderá a fiscalização adotar a alternativa que lhe parecer mais precisa na busca da verdade material. Diz que, como afirmado pela autoridade julgadora, embora pudesse a fiscalização lançar mão de meio indireto para apuração de omissão de receita constatada, qual seja, o da presunção legal (depósitos bancários de origem não comprovada), optou ela, por um método direto de quantificação dessa omissão, qual seja, o levantamento quantitativo por espécie (aquisição de carteias de bingo), previsto no art. 286 do RIR/99.

Reiteram que o enquadramento legal posto no Auto de Infração aponta os artigos: "Arts. 249, inciso II, 251, 278, 279, 280, 283, 288, 528, 532, e 537, todos do RIR/99" (fls. 895) e que, o artigo 286 do RIR/99 não foi utilizado como parâmetro para apuração da suposta omissão de receita. Deste modo, a instância julgadora mudou os contornos postos no AI, tentando de modo temerário justificar o incorreto proceder do AFRF.

Sobre o assunto assim consta da decisão embargada:

(...)

Depreende-se da defesa, não ser refutado o arbitramento, apenas o critério adotado, porque no seu entendimento a receita é não conhecida.

*Ora, não havendo documentos e escrituração das receitas apresentadas pela pessoa jurídica, tem-se como **conhecida** para o arbitramento do lucro, a receita apurada pelo Fisco com base nas cartelas de bingo adquiridas, como comprovado mediante a circularização nas empresas gráficas fornecedoras. Ao contribuinte cabe a contraprova, ou seja, que as cartelas não foram adquiridas nem tampouco vendidas.*

Ressalte-se que os elementos de prova documental da receita tributável foram corroborados por prova testemunhal dos “sócios de fachada” e/ou empregados, conhecedores das informações reduzidas a termo conforme declarações (fls.222/276).

É cediço que, na hipótese de arbitramento do lucro, a receita bruta conhecida há de prevalecer sobre as demais alternativas de cálculo previstas no artigo 51 da Lei nº 8.981/95, porque a noção de lucro está mais próxima do resultado de vendas ou de serviços, que constituam os objetivos sociais explorados, do que em função das bases previstas no dispositivo legal mencionado. Portanto, somente no caso de impossibilidade de apurar-se a receita bruta, é que se há de buscar sucedâneo para o arbitramento do lucro em outros critérios previstos na legislação.

Assim, não merece reparo ao enquadramento legal disposto no Auto de Infração: "Arts. 249, inciso II, 251, 278, 279, 280, 283, 288, 528, 532, e 537, todos do RIR/99, citados pelos recorrentes, de modo que qualquer alusão feita a outro dispositivo legal mencionado na decisão recorrida não tem o condão de afastar aqueles discriminados no auto de infração tampouco mudar os seus contornos.

No presente caso, a referência feita pela DRJ ao artigo 286 do RIR/99, teve como fundamento apenas esclarecer que embora pudesse a Fiscalização lançar mão de meio indireto para apuração da omissão de receita constatada, qual seja, o da presunção legal (depósitos bancários de origem não comprovada), optou por um método direto de aferir essa omissão, qual seja, o levantamento quantitativo por espécie (aquisição de cartelas de bingo).

A quantificação da receita omitida se fez com base nas cartelas de bingo adquiridas no período de 31/05/2001 a 30/12/2003, em conformidade com a metodologia descrita nos itens: "4.1 - Da metodologia de Cálculo Adotada"; "4.2 - Dos Impressos Promocionais Personalizados"; e "4.3 - Das Considerações Finais", constantes de fls. 861 a 864; devido à não-apresentação

dos livros contábeis/fiscais obrigatórios, e em face da notícia de sua inexistência, arbitrou-se o lucro da autuada. A forma de apuração das bases de cálculo do IRPJ, da CSLL, do PIS e da Cofins se encontra discriminada às fls. 865 e 866.

(...) Grifei

Como visto acima, não houve motivação para reforma da decisão da DRJ e **não houve omissão** no acórdão embargado quanto a alusão feita pela DRJ ao artigo 286 do RIR/99, porque entende que a referência ao mencionado dispositivo legal na decisão recorrida não tem o condão de afastar a fundamentação legal discriminada no auto de infração tampouco mudar os seus contornos.

Os embargantes alegam que, conforme apontado no recurso, no direito tributário vige a busca da verdade material como elemento quantificador do tributo, ou seja, não pode o agente administrativo se utilizar de pressupostos não previstos em lei, para arbitrar o montante da suposta receita omitida **a base de cálculo utilizada como arbitramento do lucro está totalmente incorreta**. O Sr. Auditor Fiscal, procurou através de **suposições** identificar a receita bruta da empresa recorrente, conforme resta claro em seu depoimento de fls. 269/verso e seguintes.

Arguem que, o acórdão embargado se apresenta omisso por não enfrentar as alegadas violações aos termos dos artigos 108, § 1º e 112 do CTN e artigo 284 do RIR/1999, nos seguintes aspectos:

- que, o Código Tributário Nacional veda a utilização da analogia para a exigência de tributo não previsto em lei artigo 108 § 1º, e o acórdão embargado é silente sobre a inexistência de violação ao artigo 108, §1º do CTN, motivando assim a oposição deste embargos.
- que, desrespeitando a regra do artigo 112 do CTN, o Sr. Auditor optou, conforme o enquadramento legal citado, em efetuar o arbitramento como se a receita bruta fosse conhecida.
- que, não foram observados os ditames do artigo 284 do RIR/99, demonstrando que o arbitramento do lucro se deu como se a receita bruta fosse conhecida e incontestável, conforme se verifica da razão do arbitramento elencada às fls. 894 (art. 530, inciso III do RIR/99).

Verifica-se, de plano, que os embargantes sob a justificativa de omissão em relação ao disposto nos artigos 108 e 112 do CTN, procuram rediscutir o auto de infração que apurou os tributos considerando a base de cálculo na receita bruta conhecida e a defesa dos embargantes é no sentido de que a receita é “não conhecida”, matéria enfrentada no acórdão embargado ao tratar do contexto em que se deu a apuração da receita bruta e da metodologia adotada para o cálculo da receita omitida.

No recurso voluntário argumentaram que o lançamento é nulo pois a receita bruta não era conhecida com exatidão pelo Sr. Auditor Fiscal. E assim, deveria ele aplicar a regra do art. 535 do RIR/99 (receita não conhecida), no entanto, foram utilizados critérios subjetivos para a determinação da receita bruta, pois, arbitrou um número de aquisições de cartelas e também arbitrou o valor médio de venda das cartelas, para identificar o valor da receita bruta.

Sobre a metodologia no cálculo foram explicados os passos que a fiscalização utilizou para a apuração da receita omitida, conforme o Termo de Verificação Fiscal (fls.861/862), bem como a forma de apuração das bases de cálculo do IRPJ, CSLL, PIS e Cofns(fls.865 e 866).

No acórdão foram transcritas partes essências do Termo de Verificação Fiscal para demonstrar o contexto em que se deu o conhecimento da receita bruta e o arbitramento do lucro. Apesar de a decisão embargada não mencionar expressamente os artigos 108 e 112 do

CTN, toda a fundamentação para refutar as alegações da recorrente é no sentido de que a exigência dos tributos se deu com base na receita conhecida. Por consequência não há falar em exigência por analogia nem divergência acerca da interpretação da legislação tributária. Vejamos:

Ora, não havendo documentos e escrituração das receitas apresentadas pela pessoa jurídica, tem-se como conhecida para o arbitramento do lucro, a receita apurada pelo Fisco com base nas cartelas de bingo adquiridas, como comprovado mediante a circularização nas empresas gráficas fornecedoras.

Ao contribuinte cabe a contraprova, ou seja, que as cartelas não foram adquiridas nem tampouco vendidas.

Ressalte-se que os elementos de prova documental da receita tributável foram corroborados por prova testemunhal dos “sócios de fachada” e/ou empregados, conhecedores das informações reduzidas a termo conforme declarações (fls.222/276).

A menção feita pelos embargantes ao artigo 284 do RIR/99 (arbitramento por indícios de omissão) demonstra a inconformidade do arbitramento do lucro apurado na ação fiscal com base na receita bruta conhecida, pois, como dito acima, os embargantes insistem que a receita bruta não era conhecida com exatidão pelo Sr. Auditor Fiscal. E assim, deveria ele aplicar a regra do artigo 535 do RIR/99 (receita não conhecida).

Desnecessária, pois, qualquer referência expressa aos artigos 108 e 112 do CTN, e, 284 do RIR/99 citados pelos recorrentes/embargantes a configurar omissão no acórdão embargado.

Os embargantes alegam que, ao contrário do registrado no acórdão embargado, os então recorrentes combateram frontalmente os vícios materiais dos lançamentos, do Arbitramento da Receita e do Lucro, e não apenas se insurgiu contra os critérios do arbitramento da receita. Neste sentido, devem ser conhecidos e providos os presentes embargos para que seja enfrentado o mérito recursal.

Não comprovada a omissão aventada pelos embargantes. Resta clarificado no acórdão embargado que, a defesa, não refuta o arbitramento como forma de tributação, apenas o critério adotado, porque no seu entendimento a receita é **não conhecida**. Tanto é que, os argumentos em relação ao artigo 112 do CTN e 284 do RIR/99 é no sentido de direcionar a tributação do lucro pelo critério da receita não conhecida.

O Sr. Marcos Antonio da Silva além dos argumentos aduzidos pelo embargante Jair Leite, argui omissão no acórdão embargado pelos seguintes fundamentos:

- que nas folhas 2197 e seguintes dos autos, registrou em seu recurso jamais ter figurado como sócio da empresa BINGO CAMPOS GERAIS LTDA, tendo apenas atuado como investidor. O nome do embargante nunca constou no Contrato Social da empresa autuada. Como mero investidor, o embargante não carrega qualquer responsabilidade quanto às dívidas da empresa autuada.

- que, a decisão embargada, especialmente nas folhas **2287/2288**, é silente sobre o pleito do embargante em aplicar-se ao caso a Jurisprudência pátria consolidada a respeito da pessoa “investidora”, a qual dita que **“Não se confundem as figuras do investidor e do sócio; aquele é**

mero capitalizador do empreendimento, "empresta" seu dinheiro com objetivo de auferir lucro das operações, não cabendo discussão no sentido desse arcar também com os prejuízos da empresa." (Apelação Cível 173.676-9 - 9ª Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Estado do Paraná - Des. Miguel Pessoa- Relator);

- que, não vê na decisão de folha 2288 nenhum fundamento para rebater a alegada necessidade do procedimento de desconstituição da personalidade jurídica da empresa autuada para que a dívida cobrada pudesse recair sobre o embargante.

Não persiste a alegada omissão, pois, em relação a todos coobrigados recorrentes o acórdão embargado assim enfrentou a questão:

Os recorrentes afirmam que, não são parte legítima para figurarem como solidários da suposta dívida tributária da empresa autuada por dois motivos: 1º) jamais integrou o quadro societário e agiu apenas como investidor de terceira empresa; e, 2º) ainda que seja considerado sócio, não estão demonstradas nos autos deste processo administrativo as situações descritas pelos art. 134 e 135 do CTN que justifiquem tal responsabilização.

As defesas são contraditórias, pois, ao mesmo tempo em que narram o seu envolvimento de fato no "investimento" (exploração de bingo) refutam sua participação na condição de sócio de direito a qual resta indubitavelmente confessadas pelos recorrentes ao "integralizar cotas" chamadas de "investimento".

Quanto a não figurarem no quadro societário, é óbvio que em uma sociedade constituída por sócios "laranjas" como demonstrado no Termo de Verificação Fiscal e também declarado pelos sócios "de fachada", a finalidade é exatamente os sócios apresentados no contrato "de direito", registrado na Junta Comercial, assinarem todos os documentos e assumirem documentalmente riscos negociais sob o comando dos sócios de fato/ordenadores que se esquivam da exibição de provas materiais das responsabilidades porque assumidas por terceiros (sócios de fachada) sem o affectio societatis, ou seja, sem a materialização da vontade de se constituir uma sociedade.

Com efeito, não é a inadimplência tributária, pura e simples, causa que justifique a ampliação da responsabilidade pessoal do cotista de fato, de forma a atingir o seu patrimônio particular, mas, o art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, frisa que "são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração da lei, contrato social ou estatuto.

Sem dúvida restou caracterizada a fraude ao contrato social da pessoa jurídica constituída por interpostas pessoas.

Conforme relatado a empresa autuada, Bingo Campos Gerais Ltda, não foi constituída em nome dos verdadeiros proprietários, e sim em nome de interpostas pessoas desprovidas de capacidade econômica ou financeira, a saber, Adriana Ferreira e Ernesto Francisco Silvaltis e que, a manutenção do controle das atividades pelos verdadeiros proprietários foi garantida pelo

“Contrato Particular de Sociedade de Fato em Conta de Participação” (fls. 108-109) no qual figurava, como sócio ostensivo, a empresa Bingo Campos Gerais Ltda, representada pelos seus sócios formais, e como sócios ocultos os verdadeiros proprietários dentre os quais, os recorrentes, Jair Leite, Marcos Antonio da Silva e Renato Assis Rolim de Moura, embora sem a assinatura de Jair Leite.

Consta da cláusula 9ª do mencionado contrato (fl.109) que os sócios de comum acordo definirão os aspectos administrativos, acordando em ata de regimento interno, na qual elegerão o sócio ou sócios administradores cabendo a estes a obrigação de apresentação mensal de balancete aos demais sócios.

É certo que tal documento não é por si só, suficiente para qualificar ou afastar as pessoas ali relacionadas, de modo que, se configura em mais um indício que associado às declarações dos sócios de fachada, bem como a própria defesa, de mérito, contra os fatos descritos no auto de infração contra a pessoa jurídica autuada, Bingo Campos Gerais Ltda, conduzem à convicção de que os recorrentes (Jair Leite, Marcos Antonio da Silva e Renato Assis Rolim de Moura) exerciam o poder e atividade de gerência na mencionada empresa, sendo dessa forma impossível afastá-los da condição de sócios de capital/investidores e de administrador/responsável tributário nos termos do inciso III do artigo 135 do CTN.

Assim, evidenciado o vínculo de fato entre as pessoas físicas estranhas ao quadro societário e a empresa autuada, regular é a atribuição de responsabilidade solidária, por interesse comum nas situações que se constituíram em fatos geradores das obrigações autuadas.

No tocante a jurisprudência mencionada pelo embargante, repete-se que, em consonância com o disposto no artigo 472 do Código de Processo Civil, não se pode expandir a decisão proferida na ação judicial (**Apelação Cível 173.676-9 - 9ª Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Estado do Paraná - Des. Miguel Pessoa- Relator**) pois, esta faz coisa julgada às partes entre as quais foi dada, não beneficiando, pois, os embargantes.

Giz-se, que o julgador quando analisa a matéria, não se obriga a contestar, um a um, todos os argumentos expendidos pela parte, desde que os fundamentos adotados tenham sido suficientes para embasar a decisão. É o caso.

O embargante afirma que há omissão no acórdão embargado por não rebater a alegada necessidade do procedimento de desconstituição da personalidade jurídica da empresa autuada para que a dívida cobrada pudesse recair sobre o embargante.

Consta do relatório da decisão embargada, a argumentação do recorrente de que seria imperioso constar nos autos do processo administrativo fiscal (PAF) o **desmembramento do feito** com a finalidade de apurar tal responsabilidade mediante a desconsideração da personalidade jurídica da empresa autuada. E que, deveria ter sido direcionado mandado de procedimento fiscal para cada pessoa física fiscalizada após a necessária abertura de

procedimento de desconsideração da personalidade jurídica, evitando-se o malferimento ao princípio constitucional da ampla defesa e contraditório.

Embora no acórdão embargado não se discorra sobre a figura da desconsideração da personalidade jurídica da empresa autuada aventureira pelo embargante, a questão foi enfrentada na decisão embargada ao fazer a distinção entre a pessoa jurídica sob ação fiscal e o responsável, e, por consequência incabível o desmembramento do feito fiscal para apurar a responsabilidade tributária em processo apartado. Vejamos:

No tocante às alegadas nulidades relacionadas ao Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), vale ressaltar que inexiste ato administrativo normativo que determine sua emissão em relação ao sócio indicado como responsável tributário e sim, em relação à pessoa jurídica sob ação fiscal ou diligência.

O Código Tributário Nacional, define “contribuinte”, como o sujeito passivo que tem relação direta com o fato da norma hipotética tributária, e, denomina de “responsável” todo sujeito passivo que responde pela obrigação tributária sem ser “contribuinte”, compondo essas espécies o gênero de “sujeito passivo” – arts. 121 e 128 do CTN.

Desse modo, o conceito, de “responsabilidade tributária” não se confunde com o de “sujeição passiva tributária”, haja vista que esta surge com a ocorrência do fato jurídico tributário, enquanto que a responsabilidade somente vem ao mundo jurídico quando a pretensão tributária torna-se exigível, salvo no caso da responsabilidade por substituição que se equipara à sujeição passiva tributária, por previsão legal.

Assim, razão não há para expedição de MPF em nome do sócio ao qual tenha sido atribuída a responsabilidade tributária em decorrência da ação fiscal exercida na pessoa jurídica autuada.

...

Conforme explicitado acima, há distinção entre o conceito, de “responsabilidade tributária” que não se confunde com o de “sujeição passiva tributária”. A responsabilidade do administrador infrator insere-se em relação jurídica de garantia, portanto, independe de acréscimo do patrimônio do responsável tributário que, acaso verificado, restaria configurada outra relação jurídica com a ocorrência do fato jurídico tributário.

Portanto, a alegação não comporta conduta do agente em inviabilizar a defesa dos recorrentes. Havendo o auto de infração preenchido os requisitos legais e o processo administrativo proporcionado plenas condições aos interessados de impugnar o lançamento, descabe a alegação de nulidade.

Assim, não há qualquer fundamento para que sejam acolhidos os Embargos apresentados pelos coobrigados/responsáveis sob o pretexto de haver omissão ou contradição no acórdão embargado.

Diante do exposto, voto no sentido de:

-
- 1) Acolher os embargos para conhecer do recurso voluntário apresentado pela autuada, rejeitar as preliminares suscitadas e no mérito, NEGAR-LHE provimento.
 - 2) Rejeitar os embargos de declaração apresentados pelos coobrigados responsáveis.

(documento assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa.