



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

Processo nº 10980.722396/2010-97
Recurso nº 887.260 Voluntário
Acórdão nº **1302-00.817 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 31/01/2012
Matéria IRPJ
Recorrente ALIANÇA DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS ELETRODOMÉSTICOS LTDA.
Recorrida FAZENDA ANCIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2005

Ementa:

Multa qualificada. Motivação.

A simples incompatibilidade entre os valores de compras declaradas em DIPJ e o valor obtido em procedimento de circularização é insuficiente para a qualificação da multa, especialmente se, no caso concreto, não se pode concluir sobre quais as compras forma omitidas e se houve pagamento das mesmas.

Multa agravada.

Exonera-se a multa agravada se não há evidência de prejuízo ao fisco pela falta de entrega de documentos e esta mesma falta levou ao arbitramento do lucro.

Decadência.

Não demonstrado o dolo e comprovado o pagamento de tributos no exercício analisado, aplica-se o art. 150 do CTN para aferir o prazo decadencial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso, afastando as multas qualificadas e agravadas e reconhecendo a decadência do lançamento referente aos períodos até o 2º trimestre de 2005

(documento assinado digitalmente)

MARCOS RODRIGUES DE MELLO - Presidente. e relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Wilson Fernandes Guimarães, , Eduardo de Andrade, Guilherme Polastri Gomes da Silva e Marcos Rodrigues de Mello.

CÓPIA

Relatório

Em decorrência de ação fiscal levada a efeito contra a contribuinte identificada, autorizada pelo Mandado de Procedimento Fiscal-Fiscalização nº 09.1.01.00-2008-01360-1, foram lavrados os autos de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL.

Auto de Infração de IRPJ

2. O auto de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ (fls. 5766-5773 e 5847-5854), exige o recolhimento de R\$ 1.998.749,70 de imposto e R\$ 4.497.182,82 a título de multas de lançamento de ofício de 225%, prevista no art. 44, II e § 2º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, em sua redação original, além dos acréscimos legais.

3. Arbitramento do lucro com base no valor das compras de mercadorias (quatro décimos), nos termos do art. 530, III, e 535, V, do Regulamento do Imposto de Renda de 1999 (Decreto nº 3000, de 26 de março de 1999), conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal (fls. 5745-5765):

. 1º trimestre/2005.....	R\$	4.283.558,97
. 2º trimestre/2005.....	R\$	4.471.015,82
. 3º trimestre/2005.....	R\$	6.161.671,39
. 3º trimestre/2005.....	R\$	7.399.171,27

Auto de Infração de CSLL

4. O auto de infração de Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido – CSLL (fls. 5874-5780 e 5855-5861), exige o recolhimento de R\$ 659.868,36 de contribuição e R\$ 1.484.703,80 a título de multa de lançamento de ofício de 225%, prevista no art. 44, II e § 2º, da Lei nº 9.430, de 1996 (redação original), além dos acréscimos legais.

5. O lançamento decorre da mesma infração que deu causa ao lançamento de IRPJ, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal (fls. 5745-5765), com infração ao disposto no art. 2º e §§ da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, art. 55 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, e art. 37 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002.

Impugnação

6. Regularmente intimada em 21/07/2010, a interessada, por intermédio de seu representante legal (mandato à fl. 5817), apresentou, em 19/08/2010, a tempestiva impugnação de fls. 5788-5815, cujo teor é sintetizado a seguir:

- a) relata incêndio ocorrido em 06/07/2005 no seu depósito central, que destruiu o estoque de mercadorias para revenda e o arquivo de documentos administrativos e fiscais, conforme informa o Boletim de Ocorrência nº 00008/2005008271, lavrado em 07/07/2005 pelo 8º Distrito Policial do Departamento de Polícia Civil de Curitiba (fl. 48), e do Laudo de Exame de Local de Incêndio e Danos, do Instituto de Criminalística da Polícia Científica da Secretaria de Estado da Segurança Pública do Estado do Paraná (fls. 49-70);
- b) que esse sinistro causou a completa destruição das mercadorias lá depositadas, o que exigiu uma rápida, imprevista e onerosa reposição, com compras no montante de R\$ 2.053.624,16 e R\$ 2.211.643,42 nos meses de julho e de agosto/2005, respectivamente, enquanto a média mensal das compras no 1º

semestre/2005 foi de apenas
R\$ 1.459.095,50;

- c) que também ocorreu a desestruturação dos serviços administrativos diante da destruição da documentação comercial e fiscal, inclusive dos respectivos registros em mídia eletrônica, que lá se encontravam por razões de segurança e de espaço disponível;
- d) alega que, não obstante o pronto e integral atendimento das diversas intimações fiscais recebidas no curso da ação fiscal, com as devidas e necessárias justificativas e comprovação da impossibilidade material da apresentação de documentação e de livros comerciais e fiscais destruídos pelo incêndio, foi surpreendida com o recebimento, em 21/07/2010, dos autos de infração em análise;
- e) com relação ao arbitramento do lucro, aduz que a fiscalização fundamentou sua adoção na falta de apresentação da escrituração comercial; que tal afirmação não condiz com a realidade em face de não ter havido recusa na sua apresentação; que, ademais, foram entregues os Livros de Apuração do ICMS nºs 11, 09 e 02, respectivamente, da matriz e das filiais inscritas no CNPJ sob as séries 0002 e 0003, únicos livros dentre a documentação fiscal destruída no incêndio cuja reconstituição/restauração foi possível fazer, no caso, com base nos arquivos digitais da Secretaria de Estado da Fazenda do Paraná, extraídos das correspondentes Guias de Informação e Apuração do ICMS do ano de 2005;
- f) que esses livros possibilitam o conhecimento dos totais mensais das compras e vendas do período fiscalizado, totais esses que se revelaram inferiores ao montante das compras apuradas externamente pela fiscalização; que essa diferença possibilita à fiscalização presumir correspondente omissão de receitas com base no dispositivo legal que menciona;
- g) a fiscalização utiliza argumentos imprecisos e vagos para justificar o arbitramento do lucro, com conclusões desprovidas de um mínimo de certeza e de materialidade com respeito à destruição dos livros e documentos comerciais e fiscais, valendo-se, à exaustão, e unicamente, de expressões imprecisas e vagas, como *“muito improvável”*, *“mais provável”*, é *“altamente improvável”*, além do fato de que o imóvel sinistrado não ser estabelecimento formal da empresa;
- h) confirma que efetivamente o imóvel sinistrado não era de sua propriedade e nem estava formalmente inscrito como estabelecimento da empresa, fato, porém, irrelevante nesta questão, porquanto pertencente ao seu sócio majoritário e administrador, Wagi Wassouf, o que se compreende como um procedimento natural e normal desse sócio para não onerar os custos e despesas de sua empresa;
- i) com relação à ausência de publicação em jornal local de grande circulação e de comunicação ao Registro do Comércio da destruição por incêndio da documentação fiscal da impugnante, reconhece que de fato ocorreu a omissão com respeito a essas obrigações legais acessórias, o que se compreende pela total desestruturação e descontrole administrativos que se sucedem a sinistros dessa natureza; ressalta que o incêndio em questão foi objeto de amplas reportagens jornalísticas locais; que não pode a fiscalização valer-se

da ausência do cumprimento de obrigações acessórias como essas para fundamentar o arbitramento do seu lucro;

- j) é improcedente o arbitramento por lhe faltar o necessário e imprescindível prévio ato formal da fiscalização declaratório da desclassificação dos registros das compras e das vendas da impugnante contidos nos livros de Apuração do ICMS;
- k) a fiscalização lhe impôs, por via de suas intimações, exigências fiscais de apresentação de provas materiais impossíveis, vez que destruídas em sinistro causado por incêndio cujo teor do correspondente Boletim de Ocorrência Policial e do laudo oficial de criminalística não foram, em momento algum, infirmados materialmente pela Fiscalização; não poderia jamais a fiscalização interpretar a impossibilidade material de fornecimento parcial de sua documentação comercial e fiscal como recusa motivada ou embaraço de natureza dolosa;
- l) em que pese a fiscalização ter em suas mãos a conferência dos valores das compras e das vendas no ano de 2005 registrados nos Livros de ICMS, ela optou injustamente por considerar desconhecida a receita bruta da empresa, contrariando o disposto no art. 532 do RIR de 1999, derivando para a tributação de uma renda presumida sob o regime do lucro arbitrado, tomando para base de cálculo o percentual de 40% das compras no montante de R\$ 22.317.417,45;
- m) a fiscalização declarou no subitem 2.1 do Termo de Verificação Fiscal serem razoavelmente compatíveis os valores das compras e vendas declaradas na DIPJ e nos Livros de Apuração do ICMS, com o que fica demonstrada formalmente a autenticidade dos registros fiscais destes livros;
- n) se valores de compras adicionais foram apuradas mediante diligências perante terceiros, omissas nos registros da impugnante pelos seus desconroles administrativos que se sucederam ao mencionado incêndio, o valor total dessas compras omitidas corresponde, contábil e materialmente, a equivalente dispêndio de caixa pelos respectivos pagamentos e traduz omissão de receitas de igual valor, que deveria ter sido tributada com fundamento no art. 532 do RIR de 1999;
- o) contesta o critério adotado com base no valor das compras previsto no art. 535, V do RIR de 1999, porquanto da totalidade das compras caberia a dedução das mercadorias em estoque em 31.12.2005, no total de R\$ 5.415.616,34; assim, é de R\$ 19.556.268,54 o montante das mercadorias compradas no ano-calendário de 2005 que efetivamente geraram venda/renda;
- p) a fiscalização desconsiderou os valores espontaneamente registrados na DIPJ 2006 e nos livros de Apuração do ICMS, com compras declaradas no montante de R\$ 10.936.624,00 e vendas no total de R\$ 10.511.487,96, estas regularmente tributadas pelo regime do lucro presumido no ano de 2005;
- q) a fiscalização também está injustamente tributando as mercadorias estocadas no dia 06/07/2005 que foram consumidas no incêndio, as quais evidentemente não foram objeto de venda;

- r) como as compras adicionais realizadas em julho e agosto/2005, no valor de R\$ 1.347.076,58, em relação à média mensal das compras no 1º semestre/2005, inexisteriam se não houvesse o sinistro, a esse valor não poderiam ser atribuídas correspondentes vendas/receitas;
- s) portanto, deve-se deduzir do total das compras apuradas (R\$ 19.556.268,54) o valor das compras regularmente escrituradas (R\$ 10.936.624,00) e as compras adicionais realizadas em julho e agosto/2005 (R\$ 1.347.076,58), de modo a resultar uma base de cálculo de apenas R\$ 7.272.567,96;
- t) contesta a agravamento para 225% da multa qualificada em face de constar do Laudo de Exame do Instituto de Criminalística (fls. 49 e seguintes) que o imóvel sinistrado era utilizado para depósito de mercadorias, algumas delas salvas do incêndio, o que respalda o próprio Boletim de Ocorrência, segundo o qual eram também ali guardados documentos e livros comerciais e fiscais da empresa;
- u) é totalmente descabida a afirmação do fisco de que a interessada e o sócio, proprietário do imóvel sinistrado, teriam interesse direto no incêndio em comento e nos vultosos prejuízos havidos para a prática de infrações fiscais três anos após o incêndio de 2005 (considerando o termo de início de fiscalização em 13/08/2008);
- v) o art. 142 do CTN não permite o exercício da análise subjetiva pela autoridade lançadora; que as infundadas assertivas da fiscalização revelam completa insegurança em comprovar a intenção da contribuinte em não fornecer os documentos e livros solicitados no curso da ação fiscal;
- w) que envidou todo o esforço possível para apresentar ao fisco os documentos e os livros de que dispunha na ocasião, razão pela qual resta impossibilitada a majoração da multa de ofício; conforme disposto no art. 112 do CTN, em caso de dúvida e sendo esta justificada, a interpretação a ser dada é no sentido de se rejeitar o agravamento da multa qualificada em mais 50%; que o incêndio ocorrido tem todas as características de caso fortuito/ou de força maior, daí ser plenamente cabível a aplicação ao caso do art. 1.058 e parágrafo único do Código Civil;
- x) também se insurge contra o arbitramento em si e a multa qualificada de 150%; argúi que a fiscalização não demonstrou inequivocamente ser possível a apresentação da documentação e dos livros, o que somente aconteceria se desqualificados o Boletim de Ocorrência e o Laudo de Exame do Instituto de Criminalística;
- y) que carecem os lançamentos de provas incontestáveis que sustentem a acusação feita à fiscalizada, razão pela qual estão eles em total desacordo com o art.142 do CTN, que não permite o exercício da apreciação subjetiva do auditor-fiscal em casos dessa natureza; que a despeito desse quadro, entendeu a autoridade fiscal que os atos praticados pelo sujeito passivo configurariam crime contra a ordem tributária pela prática da sonegação, sujeitos à aplicação da multa qualificada de 150%;
- z) a fiscalização não apresentou qualquer elemento concreto que inequivocamente comprovasse haver a empresa praticado ato que, nos termos da lei, pudesse ser caracterizado como fraude; que o fisco declarou como verdadeiras as informações sobre compras da impugnante fornecidas pelas Secretarias da Fazenda dos Estados do Paraná e do Rio Grande do Sul; de intuito de fraude aqui não se

pode falar, muito menos que esteja ela evidente a justificar a penalidade máxima, pois não houve falsificação de documentos, as informações e os documentos disponíveis foram, apesar das limitações, apresentados adequada e prontamente;

- aa) do exíguo arrazoado fiscal justificador da aplicação da multa qualificada deduz-se que parte das operações mercantis da empresa teria sido intencionalmente ocultada do Fisco; contudo, não ficou caracterizado o nexos causal, a relação de causa e efeito nos crimes tributários previstos na legislação que cita, ou seja, a intenção dolosa de reduzir tributo devido ou de anulá-lo, mediante a prática de ato ou omissão fraudulenta, falseando a verdade para ludibriar ou enganar a Fazenda Pública; que à autoridade fiscal cabe apresentar provas irrefutáveis da conduta configurada na lei, afastadas, por isso, presunções relativas, índices e ficções;
- bb) também argúi a preliminar de decadência para o IRPJ e CSLL dos 1º e 2º trimestres/2005; que tratando-se de imposto e contribuição sujeitos ao lançamento por homologação, havendo pagamento antecipado de ambos, o prazo decadencial se conta a partir da ocorrência do fato gerador, na forma do art. 150, § 4º, do CTN, e não do seu art. 173, inciso I, conforme agiu a Fiscalização;
- cc) o STF editou a Súmula Vinculante nº 8,
- dd) ao final requer:
- ee) I) a desconsideração do arbitramento dos lucros; II) alternativamente, que seja recalculado o lucro arbitrado nos termos do art. 532 do RIR de 1999; III) a reconsideração dos cálculos da fiscalização, observados os critérios e respectivos fundamentos e razões já apresentados; IV) exclusão do agravamento da multa no percentual de 50% da multa de ofício; V) redução da multa de ofício para 75%; VI) reconhecimento da decadência do lançamento dos tributos relativos aos primeiro e segundo trimestres/2005; VII) que a representação fiscal para fins penais lavrada pelo auditor-fiscal autuante, objeto do Processo Administrativo nº 10980.722495/2010-79, permaneça apensada ao presente processo administrativo-fiscal, aguardando sua remessa ao órgão do Ministério Público competente até a data do trânsito em julgado da decisão administrativa de instância final neste processo, por força das disposições do § 7º do art. 3º da Portaria SRF nº 326, de 15/03/2005, ou, se for o caso, observada rigorosamente a prescrição do § 7º do art. 1º da mesma Portaria.

7. A Representação Fiscal para Fins Penais foi formalizada nos autos do processo nº 10980.722495/2010-79, conforme disposto no Decreto nº 2.730, de 10 de agosto de 1998, e na Portaria RFB nº 665, de 24 de abril de 2008.

8. Sendo o crédito tributário superior a R\$ 500.000,00 e tendo excedido a 30% do patrimônio conhecido da contribuinte, foi efetuado arrolamento de bens nos autos do processo nº 10980.722494/2010-24.

A DRJ decidiu:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005

ARBITRAMENTO DO LUCRO.

Na impossibilidade material de apurar o lucro da pessoa jurídica, pela falta de apresentação dos livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, cabe à autoridade fiscal apurar o imposto com base no arbitramento do lucro.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. RECEITA BRUTA DESCONHECIDA. APURAÇÃO COM BASE NO VALOR DAS COMPRAS DE MERCADORIAS.

O lucro arbitrado da pessoa jurídica, quando desconhecida a receita bruta, pode ser determinado mediante aplicação do coeficiente de 0,4 sobre o valor das compras de mercadorias, dentre outras opções de cálculo, a critério da autoridade tributária.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005

DECADÊNCIA. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO.

Caracterizada a existência de dolo, fraude ou simulação, aplica-se na contagem do prazo decadencial o art. 173, I do CTN, tendo como termo inicial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. COMPROVAÇÃO DO DOLO.

Aplicável a multa qualificada de 150% quando caracterizado que a interessada agiu de maneira dolosa ao prestar falsa declaração na DIPJ, informando nível de atividade muito inferior ao efetivamente realizado.

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO.

Correto o agravamento da multa de ofício quando restar caracterizada a recusa e/ou resistência por parte da contribuinte no atendimento às intimações fiscais para prestação de esclarecimentos e apresentação de arquivos digitais.

DECORRÊNCIA. CSLL.

Tratando-se de tributação reflexa de irregularidade descrita e analisada no lançamento de IRPJ, constante do mesmo processo, e dada à relação de causa e efeito, aplica-se o mesmo entendimento à CSLL.

A recorrente tomou ciência do acórdão DRJ em 21/09/2010 e apresentou recurso em 19/10/2010.

Em seu recurso reitera os argumentos apresentados em sede de impugnação e, em especial, que:

- em incêndio ocorrido em 06/07/2005, destruindo tudo, inclusive seus documentos fiscais;
- que entregou à fiscalização os livros de apuração de ICMS;

- que no local do incêndio inexistia inscrição de estabelecimento comercial, pois pertencia ao sócio e era cedido para uso da recorrente, inclusive para guarda de documentos fiscais;

- que, intimada pela fiscalização, esclareceu ser impossível a reconstituição da escrituração comercial;

- que entende indevido o arbitramento do lucro;

- que não poderia ter sido paliçada a multa qualificada;

- que também não poderia ter sido agravada a multa de ofício por falta de entrega de documentos;

- que a alegada inexistência de publicação em jornal local e comunicação ao Registro de Comércio sobre a destruição da documentação e dos seus livros fiscais de correu da total e imediata desestruturação e descontrole administrativos que se sucederam ao sinistro;

- que teria ocorrido decadência relativa aos primeiro e segundo trimestre de 2005, pois o lançamento foi cientificado em 21 de agosto de 2010

Voto

O recurso é tempestivo e deve ser conhecido.

A análise da decadência depende da manutenção ou não da qualificação da multa de ofício aplicada pela fiscalização.

No termo de verificação fiscal consta:

4.2. Da qualificação da multa

Há no processo provas inegáveis de que o total de compras de mercadorias efetuadas pelo sujeito passivo no ano de 2005 atingiu o valor de pelo menos R\$ 22.315.417,45.

A empresa, entretanto, informou na DIPJ o valor de R\$ 10.936.624,00, e escriturou em seus livros de Registro de Apuração do ICMS o valor de R\$ 10.936.625,04. Estes valores são razoavelmente compatíveis com as receitas brutas

informadas na DIPJ, de R\$ 1.751.250,78 no 1º trimestre, R\$ 2.164.222,73 no 2º trimestre, R\$ 2.667.730,52 no 3º trimestre e R\$ 3.928.283,93 no 4º trimestre, o que totaliza R\$ 10.511.487,96 no ano. Os tributos – IRPJ e CSLL – acabaram sendo recolhidos com base nestas receitas.

É evidente, portanto, que a contribuinte procurou exibir um nível de atividade muito inferior ao que efetivamente ocorreu.

Já a DRJ se manifestou sobre o tema:

A multa qualificada de 150% encontra-se regulada pelo art. 44, II, da Lei nº 9.430, de 1996, em sua redação original, in verbis:

“Art.44.Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

(...)

II-cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

(...)” (Grifou-se)

Por sua vez, assim dispõe a Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964:

“Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributaria principal, sua natureza ou circunstancias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributaria principal ou o credito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude a toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributaria principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio e o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos artigos 71 e 72.”

Para se atingir o convencimento de que houve a prática de qualquer das condutas previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, é necessária a constatação de prática caracterizadora do dolo.

Analizando-se as características textuais das definições empreendidas pelos artigos 71 e 72, a primeira premissa indispensável é a de que sonegação e fraude são condutas dolosas. Isso se depreende da expressão “... toda ação ou omissão dolosa tendente ...”, que é repetida em ambos os artigos.

Sonegação e fraude puníveis, aqui, são condutas, e não genericamente quaisquer situações jurídicas. São sempre uma “ação” ou “omissão” perpetradas por ser humano, seja em relação ao sujeito passivo pessoa física, seja em relação ao sujeito passivo pessoa jurídica. Isto é, apenas existe sonegação ou fraude qualificadoras se houver uma conduta humana (ação ou omissão).

A conduta humana qualificadora deve ser dolosa. Afora todas as doutrinas e controvérsias existentes, pode-se satisfatoriamente colher-se no direito positivo brasileiro o conceito jurídico de dolo. O Código Penal (Decreto-Lei nº 2.848, de 1940) prevê as figuras do dolo direto e do dolo eventual; tendo adotado a “teoria da vontade” em relação ao dolo direto e a “teoria do assentimento” em relação ao dolo eventual.

Segundo a teoria da vontade, age dolosamente quem pratica a ação consciente e voluntariamente. São elementos do dolo: a) a consciência, isto é, o conhecimento do fato, a ciência de que a conduta é a conduta típica; b) a vontade de realizar a conduta típica. Eis o “dolo direto”: a vontade consciente de realizar a conduta típica.

Age dolosamente (dolo direto) quem age sabendo que está agindo e querendo agir dessa maneira, mesmo que ignore completamente o caráter ilícito dessa ação. A potencial consciência da ilicitude não é elemento do dolo e, por isso, não se localiza dentro da tipicidade, mas sim é elemento componente da culpabilidade. Se a pessoa realiza uma conduta sabendo que

Já o dolo eventual, conforme a teoria do consentimento, existe quando o sujeito tem a previsão da possibilidade de acontecimento do resultado e ainda assim realiza a conduta, ainda que não queira o resultado. O agente consente em realizar o resultado, mesmo que não o queira (irrelevância da vontade, substituída pelo assentimento). E aqui a diferença fundamental em relação à “culpa consciente”, que acontece quando o sujeito prevê a possibilidade do resultado, mas com ele não assente, porque ele acredita sinceramente que o resultado não acontecerá.

No caso dos autos, a contribuinte apresentou a DIPJ 2006 com falsa informação de nível de atividade muito inferior ao efetivamente realizado. O vasto conjunto probatório trazido os autos pela autoridade fiscal demonstra irrefutavelmente que o total de compras de mercadorias efetuadas pelo sujeito passivo no ano-calendário de 2005 atingiu o valor de pelo menos R\$ 22.315.417,45, enquanto na DIPJ 2006 informou compras no montante de R\$ 10.936.624,00, fato que denota ser o nível de atividade da empresa muito superior ao retratado nessa DIPJ, com receita bruta declarada de apenas R\$ 10.511.487,96. (grifo e negrito inexistentes no original)

Dessa forma, voto por manter a qualificação da multa de ofício.

Tenho me expressado no sentido de que é possível a qualificação da multa quando se utiliza presunções legais para aferir a base de cálculo do tributo, pelas mais diversas formas previstas na legislação (depósitos bancários de origem não comprovada, saldo credor de caixa, passivo fictício etc), desde que fique demonstrado o elemento doloso da conduta.

Diante da falta de escrituração fiscal confiável, a fiscalização arbitrou o lucro com base em compras efetuadas pelo contribuinte e apuradas através de circularização junto aos seus fornecedores, conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

No entanto, não foi apurado um valor de receita omitida por presunção de omissão de pagamentos de compras, conforme admitido pela fiscalização, mas arbitrado o lucro com base em compras. Não se pode afirmar nem quais foram as compras que não foram contabilizadas e qual o valor da receita omitida. O que houve, no caso concreto, foi o arbitramento do lucro com base em compras efetuadas no período, parte delas contabilizadas e parte conhecidas a partir de circularização junto aos fornecedores da recorrente.

Entendo que, no caso concreto, correto está o arbitramento do lucro, pois não havia a possibilidade de aferir o lucro real em face da contabilidade e o critério utilizado foi um dos previstos na legislação de regência.

No entanto, entendo que a divergência entre os valores das compras informadas em DIPJ e as apuradas em circularização não se subsumem ao previstos nos artigos 71 a 73 da Lei 4502/64, abaixo transcritos:

Art . 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art . 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art . 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

Entendo que a aplicação da multa qualificada não foi adequadamente justificada neste caso, pois não identificada a conduta que se subsume aos atos de sonegação, fraude ou conluio, necessários para a aplicação da multa de 150%, nos termos da Lei 9430/96. Embora exista nos autos indícios de comportamento doloso dos agentes da recorrente, a investigação sobre esses indícios não foram aprofundadas, gerando dúvidas sobre o elemento subjetivo da conduta, em especial diante da impossibilidade de se afirmar se houve alteração na base de cálculo dos tributos em função da conduta atribuída à recorrente. Embora a omissão de pagamentos seja considerada como suficiente para presumir-se a omissão de receitas, o mesmo não ocorre com a omissão de compras, que, em um primeiro momento até aumenta a base tributável da recorrente. Diante de omissão de compras, pode ter havido e, é provável que tenha havido, omissão de registro de pagamentos destas compras e daí a fiscalização poderia ter presumido a omissão de receitas e, neste caso, atendidas determinadas condições, poderia ser aplicada a multa qualificada. Não foi o caso dos autos. Diante da divergência entre o total do valor das compras no ano-calendário declaradas em DIPJ e o valor obtido em procedimento de circularização, a fiscalização optou por arbitrar o lucro, sem prosseguir na investigação fiscal.]

Entendo, portanto, que no caso concreto, não se aplica a qualificação da multa, devendo a mesma ser reduzida para 75%.

Tendo sido exonerado a multa qualificada, passo a analisar a alegação de decadência.

A recorrente apresentou DIPJ pelo lucro presumido e, portanto, com apuração de IRPJ e CSLL trimestrais e realizou pagamentos de tributos, conforme admito pelo termo de verificação fiscal, sendo aplicável, portanto, para verificação do prazo decadencial, o art. 150, § 4º da lei 5172/66 (CTN).

Tendo sido lançamento científico ao sujeito passivo em 21/07/2010, entendo que decaíram os lançamentos referentes aos fatos geradores ocorridos até essa data (1º e 2º trimestres de 2005).

Diante do exposto, voto por reconhecer a decadência em relação aos lançamentos referentes aos fatos geradores ocorrido até o 2º trimestre de 2005.

Quanto à aplicação da multa agravada, entendo que não mereça melhor sorte.

Embora a recorrente não tenha tomado as medidas exigidas pela legislação de regência quando da ocorrência do incêndio que, supostamente, teria destruído documentação fiscal necessária para demonstração da correção das informações prestadas em DIPJ, a fiscalização, corretamente, já arbitrou o lucro da mesma, não havendo, portanto, prejuízo ao interesse do fisco pelo não atendimento/atendimento incompleto às intimações da fiscalização. Entendo que não foi demonstrado nos autos que o não atendimento/atendimento incompleto foi deliberado e, diante do arbitramento do lucro, não fica demonstrado prejuízo.

Me manifesto, portanto, pela exoneração da multa agravada.

Quanto ao arbitramento, não vejo objeção ao procedimento adotado pela fiscalização.

Vejamos:

A legislação de regência prescreve (Lei 8981/95):

Art. 51. O lucro arbitrado das pessoas jurídicas, quando não conhecida a receita bruta, será determinado através de procedimento de ofício, mediante a utilização de uma das seguintes alternativas de cálculo:

I - 1,5 (um inteiro e cinco décimos) do lucro real referente ao último período em que pessoa jurídica manteve escrituração de acordo com as leis comerciais e fiscais, atualizado monetariamente;

II - 0,04 (quatro centésimos) da soma dos valores do ativo circulante, realizável a longo prazo e permanente, existentes no último balanço patrimonial conhecido, atualizado monetariamente;

III - 0,07 (sete centésimos) do valor do capital, inclusive a sua correção monetária contabilizada como reserva de capital, constante do último balanço patrimonial conhecido ou

registrado nos atos de constituição ou alteração da sociedade, atualizado monetariamente;

IV - 0,05 (cinco centésimos) do valor do patrimônio líquido constante do último balanço patrimonial conhecido, atualizado monetariamente;

V - 0,4 (quatro décimos) do valor das compras de mercadorias efetuadas no mês;

VI - 0,4 (quatro décimos) da soma, em cada mês, dos valores da folha de pagamento dos empregados e das compras de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem;

VII - 0,8 (oito décimos) da soma dos valores devidos no mês a empregados;

VIII - 0,9 (nove décimos) do valor mensal do aluguel devido.

§ 1º As alternativas previstas nos incisos V, VI e VII, a critério da autoridade lançadora, poderão ter sua aplicação limitada, respectivamente, às atividades comerciais, industriais e de prestação de serviços e, no caso de empresas com atividade mista, ser adotados isoladamente em cada atividade.

§ 2º Para os efeitos da aplicação do disposto no inciso I, quando o lucro real for decorrente de período-base anual, o valor que servirá de base ao arbitramento será proporcional ao número de meses do período-base considerado.

§ 3º Para cálculo da atualização monetária a que se referem os incisos deste artigo, serão adotados os índices utilizados para fins de correção monetária das demonstrações financeiras, tomando-se como termo inicial a data do encerramento do período-base utilizado, e, como termo final, o mês a que se referir o arbitramento.

Diante da impossibilidade, real ou simplesmente alegada, da recorrente em fornecer os documentos e livros que comprovassem as informações prestadas em DIPJ e DCTF que serviram para o pagamento dos tributos no ano-calendário, não havia alternativa à fiscalização senão o arbitramento e, sendo a receita bruta desconhecida, o fisco utilizou o valor das compras como base para o arbitramento e adotou como valor de base o valor obtido na circularização realizada entre os fornecedores da recorrente.

Diante da falta da entrega de documentos pela recorrente e do desconhecimento da receita bruta auferida, foi correto o arbitramento do lucro tomando por base o valor das compras.

Diante de todo o exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para reduzir a multa de 225% para 75%, exonerando a qualificação e o agravamento da multa de ofício e reconhecendo a decadência do lançamento em relação aos fatos geradores ocorridos até 30/06/2005.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Rodrigues de Mello - relator

CÓPIA