



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

Processo nº 11020.003765/2009-26
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1301-000.752 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de novembro de 2011
Matéria IRPJ.
Recorrente ÍCARO ARTEFATOS DE METAIS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DAS PESSOAS JURÍDICAS – IRPJ.

Ano-calendário: 2004 a 2008.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. NULIDADE. NÃO OCORRÊNCIA.

O Mandado de Procedimento Fiscal representa mero instrumento de controle interno da Administração Tributária, e, em razão disso, eventuais irregularidades que se possa identificar na sua emissão ou prorrogação não podem dar causa a nulidade do feito fiscal.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. POSSIBILIDADE.

Demonstrado nos autos que a escrita da recorrente era manifestamente imprestável, porquanto (1) não considerava, de forma sistemática e reiterada, a integralidade das operações comerciais efetuadas pelo contribuinte e (2) a movimentação financeira decorrente das operações comerciais omitidas foi operacionalizada à margem da escrituração (os cheques recebidos eram repassados em pagamento ou havia a utilização de contas bancárias em nome de terceiros), apresenta-se viável o arbitramento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Primeira Seção de Julgamento, por unanimidade, rejeitar a preliminar de nulidade suscitada, afastar a arguição de decadência e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Alberto Pinto Souza Junior

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 03/01/2012 por EDWAL CASONI DE PAULA FERNANDE, Assinado digitalmente em 27/01/2012 por ALBERTO PINTO SOUZA JUNIOR, Assinado digitalmente em 03/01/2012 por EDWAL CASONI DE PAULA FERNANDE

Impresso em 09/02/2012 por MOEMA NOGUEIRA SOUZA

Presidente

(assinado digitalmente)

Edwal Casoni de Paula Fernandes Jr.

Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros: Alberto Pinto Souza Junior, Waldir Veiga Rocha, Paulo Jakson da Silva Lucas, Valmir Sandri, Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior e Carlos Augusto de Andrade Jenier.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela contribuinte acima identificada contra decisão proferida pela 1ª Turma da DRJ de Porto Alegre/RS.

Consta dos autos que a recorrente tem por objeto social a indústria, comércio, importação e exportação de relógios, cronômetros, ótica em geral, joias, bijuterias e assemelhados (fls. 224 a 232) e que no período objeto de fiscalização (anos-calendário de 2004 a 2008), a sociedade, que atua fortemente na industrialização de joias, optou pela tributação consoante a sistemática do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte — Simples (fls. 2403, 2422, 2440 e 2458), que em julho de 2007, foi sucedido pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional (fls. 2470 e 2477).

Consoante o Relatório de Atividade Fiscal (fl.135), em 09/12/2008, por atendimento à solicitação do Ministério Público Federal e em cumprimento de mandados de Busca e Apreensão Judicial realizados na sede da recorrente e na residência do titular da empresa, Sr. Juarez Luis Presotto (fls. 202 a 209), constatando-se a prática de subfaturamento pela empresa, isto é, omissão de receitas mediante vendas sem a emissão das respectivas notas fiscais ou mediante emissão parcial das notas fiscais respectivas e diante dessa constatação e após detida análise dos documentos apreendidos e minudente cotejo das provas, arbitrou a receita tributável da empresa no período de 2004 a 2008, e procedeu ao lançamento de ofício das verificadas diferenças dos valores faturados e não tributados.

Destacou a Fiscalização, que em decorrência da constatação da emissão de notas fiscais com valores abaixo do efetivamente negociado (subfaturamento das vendas) e a não escrituração da sua real movimentação bancária, o que caracteriza a prática reiterada de infração à legislação tributária a que se refere o inciso V, do artigo 14, da Lei 9.317, de 05 de dezembro de 1996, e inciso V, do art. 195, do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, aquela Fiscalização excluiria a recorrente, por meio de Ato Declaratório Executivo DRF/CXL nº 95, de 30 de novembro de 2009, da sistemática do SIMPLES e, consoante determina o inciso 17, do artigo 15, da Lei nº 9.317/96, a exclusão surtiria efeito a partir, inclusive, do mês de ocorrência da prática reiterada da infração tributária.

Em vista da exclusão do SIMPLES, houve a tributação dos resultados do contribuinte consoante a sistemática do lucro arbitrado, justificando a Fiscalização, que considerando que a empresa praticou mensalmente o subfaturamento de sua receita operacional

e, por este motivo, foi excluída do SIMPLES desde a primeira infração, deveria ter seus rendimentos tributados pelo Lucro Real, destacando, no entanto, que para ser tributado pelo regime de tributação com base no Lucro Real, a empresa deveria possuir escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, fato este não contemplado em virtude da escrituração contábil da recorrente não demonstrar a totalidade das receitas obtidas e das despesas incorridas no período, inclusive tendo se utilizado de terceiros para efetuar parte da movimentação financeira, o que a torna imprestável para apuração do Lucro Real.

Tendo em vista que a escrituração contábil não atenderia aos requisitos legais, a fiscalização procedeu, para o período excluído do Simples, ao lançamento de ofício com base no lucro arbitrado. Destacando-se que as receitas consideradas foram aquelas apontadas no documento da folha 2388 e como tais apontamentos indicam receitas até o mês de abril de 2008, inclusive, houve o arbitramento das receitas auferidas pelo contribuinte de maio a dezembro de 2008. Esse arbitramento foi efetuado em função da média do faturamento verificado nos quatro primeiros meses do ano de 2008, mencionando-se que o procedimento levou em conta os termos do art. 285 do RIR/1999 e que os esclarecimentos fiscais a respeito da pertinência do critério de arbitramento das receitas constam das folhas 183 a 185.

Diante das constatações acima resumidas, foram lavrados autos de infração para formalização e exigência de crédito tributário relativo ao IRJ do período e seus correspondentes reflexos nos demais tributos, sendo certo que a recorrente foi devidamente cientificada (fl. 2.533). Ocorrendo, entretanto, que o AR entregue pelos Correios ao Fisco não indicava a data de recebimento dos autos de infração pelo contribuinte (fl. 2.532). Diante disso, por precaução, a Administração Tributária deu ciência ao contribuinte dos lançamentos por meio de edital (vide documento da folha 2542) e o referido edital foi afixado em 15 de dezembro de 2009 e desafixado no dia 30 do mesmo mês.

Observa-se no presente processo que a recorrente apresentou Impugnação (fl. 2543), alegando em síntese que a Fiscalização constatou "**suposta prática de subfaturamento** pela Empresa, isto é, omissão de receitas mediante venda sem nota fiscal ou mediante emissão parcial das notas fiscais respectivas".

Assentou que diante dessa constatação, "a partir de deduções e presunções, a Fiscalização **arbitrou a receita tributável** da empresa" e que esse procedimento fiscal seria imprestável, tendo em vista que teria desrespeitado princípios legais e constitucionais, bem como **não existiriam "elementos probatórios palpáveis** sobre a situação fática sobre a qual se funda".

Seguiu a recorrente arrazoando pela nulidade do lançamento e afirmando que o prazo fixado pela legislação para a apresentação da impugnação (trinta dias — art. 15 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972) viola o direito constitucional ao contraditório e à ampla defesa (art. 5º, LV, da Constituição Federal) e que em regra isso seria viável, mas no caso vertente, diante das suas peculiaridades, não seria assim, pois os documentos colecionados pela Fiscalização em aproximadamente três mil páginas não poderiam ser analisados em apenas trinta dias.

Evidência disso, segundo aduziu, seria o fato de que a Fiscalização trabalhou por quase um ano e exigir que o contribuinte se manifeste em apenas trinta dias não seria justo. Salienta que as normas supressivas do contraditório e da ampla defesa devem ser afastadas, tal qual verificado no caso do depósito prévio anteriormente fixado no artigo 33, § 2º, do Decreto

Citou precedentes do Primeiro Conselho de Contribuintes que autorizou a juntada de provas após o julgamento de primeira instância. Refere, por fim, o artigo 3º, III, da Lei nº 9.784/99, que admite a formulação de alegações e a apresentação de documentos antes da decisão e diante de tais elementos requereu permissão para "o aditamento das razões de impugnação em prazo razoável, que permita a análise da ampla gama de documentos anexados ao feito".

Argumentou, após afirmar que iria atacar cada uma das irregularidades e inconsistências do procedimento de forma pormenorizada (fl. 2.556), que o arbitramento foi realizado de maneira ilegal e arbitrária, porquanto lastreado em indícios e presunções, sendo que cada um dos fatos geradores deveria estar perfeitamente comprovado com a indicação, inclusive, do destinatário da venda não declarada.

No mais, argumentou a impossibilidade de arbitramento e sustentou o dever da Administração comprovar suas alegações, afirmando que seriam imprestáveis a tal fim os documentos apreendidos, afirmando haver avaliação contraditória da fiscalização e que uma perícia seria direito da contribuinte. Afirmou que o ICMS pago deveria ser excluído da base de cálculo dos tributos federais, inexistência da CSL sobre receitas de exportação e inaplicabilidade da multa qualificada afirmando que esta se revestiria de caráter confiscatório.

Destacou-se que o ato administrativo de exclusão foi cientificado ao contribuinte juntamente com os autos de infração (fls. 2.532 e 2.534), iniciando-se por relatar que, "por meio e a partir de deduções e presunções, a Fiscalização excluiu o contribuinte do Simples, arbitrou a receita tributável da empresa no período de 2004 a 2008, e procedeu ao

lançamento de ofício das supostas diferenças dos valores supostamente faturados e não tributados" (fl. 2.645).

Argumentou que em razão de se entender ter sido a exclusão arbitrária, envereda pelo ataque ponto a ponto. Reprisou, com as devidas adaptações, as preliminares e parte do mérito ("Do arbitramento da base de cálculo", "Da impossibilidade do arbitramento e da regularidade da escrita" e "Do dever da Administração comprovar suas alegações") levantados relativamente aos autos de infração.

Reputou ausência de fraude capaz de ensejar a exclusão e teceu outras substanciais considerações requerendo o reconhecimento da nulidade do Ato Declaratório de Exclusão, o julgamento conjunto antes referido e a permanência do contribuinte na sistemática do Simples.

Em momento posterior (fls. 2687) apresentou emenda à Impugnação, reiterando seus argumentos e formulando pedidos alternativos.

A 1ª Turma da DRJ de Porto Alegre/RS, nos termos do acórdão e voto de folhas 2806 a 2824, firmou entendimento para os fins indeferir o pedido de perícia, julgar improcedente a manifestação de inconformidade e considerando procedente em parte a impugnação aos autos de infração, mediante a exclusão, da exigência, dos valores pagos espontaneamente a título de IRPJ, CSLL, Cofins e Pis, segundo a sistemática do Simples e do Simples Nacional, afastando detidamente todos os argumentos invocados pela recorrente.

Devidamente notificada (fls. 2826), a contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls. 2828 - 2873), recontando os fatos e insistindo na aplicação da verdade material e requerendo a análise das nulidades apontadas; bem como seja analisada a questão da decadência operada em relação ao dito crédito tributário, o ônus da prova de que não se desincumbiu o Fisco Federal, da matéria de fato e de direito constante do recurso.

Deu sequência aos seus argumentos salientando a nulidade dos autos de infração, porquanto consubstanciado no Mandado de Procedimento Fiscal de nº: 10.1.06.00-2008-00922-0, que extrapolou o prazo legalmente estabelecido e por não ter sido cientificada do novo Mandado de Procedimento Fiscal citando outras tantas pechas que entende ocasionaram a nulidade dos autos de infração.

Arazoou a nulidade do ato declaratório que excluiu do SIMPELS e mencionou ter ocorrido a decadência em relação aos fatos geradores ocorridos antes de 31 de dezembro de 2004.

No mérito argumentou que o Fisco não considerou que todas as entradas de matéria-prima foram escrituradas e desta forma não haveria como comercializar suas mercadorias à margem da escrituração, reputando que seria indispensável a realização de perícia para apurar as entradas de matéria-prima consumida no processo produtivo, as saídas e os estoques.

Diante disso, argumentou que levando-se em conta os estoques iniciais de cada exercício, as compras de materiais nos exercícios e consequentemente o estoque final dos exercícios, haveria a comprovação de que não dispunha de matéria-prima para produzir e vender mercadorias, além das constantes nos documentos fiscais de saída, comprovando que as presunções e ficções do Fisco não podem prosperar.

No mais, argumentou que os relatórios nos quais se baseou a Fiscalização para verificar o subfaturamento, planilhas de folhas 2384 a 2388 e DREs folhas 2370 e 2371 eram, e serviam unicamente, para a projeção, planejamento, determinação de metas e cálculos de grandeza do mercado, nas regiões em que a empresa operava. Assim se operacionalizava, eis que eram montados, no setor comercial, por profissional que já não consta mais no quadro de colaboradores da empresa - tanto que o AFRFB mesmo no final do Procedimento Fiscal encontrou planilhas incompletas.

Destacou que tais dados têm por finalidade demonstrar a entrada de pedidos, e sua possibilidade de faturamento para projeções de compras e cálculo de capacidade produtiva. Visto que, após a entrada destes pedidos eram levados para aprovação de crédito, programação de entrega e programação de produção e que muitos eram descartados por falta de crédito, bem como pela impossibilidade de fabricação dentro dos prazos solicitados para a entrega.

No mais, voltou a aduzir que o fisco não se desincumbiu de provar suas alegações e ao fim pugnou por provimento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Edwal Casoni de Paula Fernandes Jr., Relator.

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos genéricos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Análise de início o argumento da recorrente tendente a demonstrar a nulidade dos autos de infração na medida em que não teria sido notificada do Mandado de Procedimento Fiscal complementar, bem como a prorrogação teria mencionado o mesmo fiscal, situação que ao seu sentir conduziria à nulidade.

Em prejuízo do que argumenta a recorrente, no entanto, já se consolidou no âmbito de julgamento desse Conselho que o MPF se presta para dirigir o procedimento fiscal no âmbito da administração, tratando-se, em verdade, de provimento administrativo interno da Autoridade Fiscal.

Ademais, no processo administrativo fiscal da União as nulidades são aquelas especificadas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72, quais sejam os atos praticados por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa. Segundo definido no referido dispositivo legal outras irregularidades não implicam em nulidade e devem ser sanadas, salvo quando o contribuinte as tenha dado causa.

As nulidades suscitadas pela recorrente quando muito poderiam ser tratadas como irregularidades meramente formais que em nada prejudicou seu direito de defesa e nem implicam em nulidade dos autos de infração, tanto o é que apresentou tempestivas e substanciais considerações.

Também não se cogita de incompetência da autoridade lançadora pelo simples fato de ter constado na prorrogação do MPF a mesma pessoa que iniciara a fiscalização, contrário disso, pode-se mencionar que sequer seria necessária a renovação do MPF, porquanto, como já afirmado, trata-se de mero controle interno da Fiscalização.

Sendo assim, reitera-se que o Mandado de Procedimento Fiscal — MPF é instrumento interno da repartição fiscal de gerenciamento, controle e acompanhamento da ação fiscal e eventuais inobservâncias de suas normas resolve-se no âmbito do processo administrativo disciplinar, que não aproveita ao sujeito passivo e nem resulta em nulidade do auto de infração observadas, ainda, as disposições do art. 195 do Código Tributário Nacional, ao estabelecer que não tem validade qualquer legislação restritiva ao exame de livros e documentação comercial e fiscal dos contribuintes.

Eventual demora, por parte do fisco, na conclusão da ação fiscal aproveitaria à empresa apenas quanto à espontaneidade no saneamento de eventual irregularidade que esteja sendo alvo na ação fiscal, razão pela qual, rejeito a preliminar de nulidade do MPF.

Quanto ao mérito da autuação e a consequente regularidade do arbitramento, registro que a decisão recorrida também não está a merecer qualquer reparo.

Com efeito, como já firmado no acórdão impugnado, no caso dos autos, ficou demonstrado que a escrita da recorrente era manifestamente imprestável, porquanto (1) não considerava, de forma sistemática e reiterada, a integralidade das operações comerciais efetuadas pelo contribuinte e (2) a movimentação financeira decorrente das operações comerciais omitidas foi operacionalizada à margem da escrituração (os cheques recebidos eram repassados em pagamento ou havia a utilização de contas bancárias em nome de terceiros).

Por esses motivos, mostrou-se adequado o afastamento da escrituração imprestável e a utilização do expediente do lucro arbitrado, que importa em base de cálculo substitutiva por determinação legal.

No caso dos autos, para afastar o arbitramento da receita, a exclusão do SIMPLES e a própria materialidade da autuação, consistente em omissão de receitas, cumpria à recorrente demonstrar que todas as suas receitas foram contabilizadas e oferecidas à tributação, situação que flagrantemente não aconteceu.

Veja-se que a recorrente limitou-se a pugnar pela realização de perícia e a firmar a abusividade do arbitramento, não trouxe, no entanto, nenhum elemento que pudesse evidenciar a incorreção nos trabalhos de fiscalização, tampouco que influenciasse no acerto da decisão recorrida.

No que toca à parcial decadência sustentada pela recorrente, anoto que a glosa foi implementada em relação aos anos-calendário 2004 a 2008 e a ciência do auto de infração se deu, conforme destacou a decisão recorrida para os fins de apurar a tempestividade da Impugnação, da seguinte forma: “A ECT informou que a entrega dos documentos teria ocorrido no dia 4 de dezembro de 2009, uma sexta-feira (fls. 2.533 e 2.534), ocorrendo que a intimação foi efetivada por via postal, de forma incontestável, no dia 15 de dezembro de 2009 (vide AR da folha 2.535), mas a Administração Fiscal, diante da perturbação, adotou edital, que foi afixado na Agência da Receita Federal do Brasil em Guaporé também no dia 15 de dezembro de 2009 (vide Edital ARF/Guaporé nº 5 na folha 2.542). Como a edição de ato administrativo (edital) não pode induzir o contribuinte a erro, se considerou adequado considerar a efetivação da intimação a partir do edital, tendo em vista que outorga prazo mais elástico, motivou pelo qual se considerou a ciência dos autos de infração ocorrida no dia 30 de dezembro de 2009 (art. 23, § 2º, IV, do Decreto nº 70.235, de 1972).

Desta forma, considerada a fluência do prazo decadencial, ante o evidente intuito de fraude apurado pela zelosa Fiscalização, dá-se a partir do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, razão pela qual, não se observa qualquer decaimento oponível ao Fisco.

Com essas considerações, encaminho meu voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade do MPF, não acolher a arguição de decadência e NEGAR provimento ao Recurso Voluntário mantendo a decisão recorrida em todos os seus termos.

Sala das Sessões, em 23 de novembro de 2011

(assinado digitalmente)

Edwal Casoni de Paula Fernandes Jr.

Processo nº 11020.003765/2009-26
Acórdão n.º **1301-000.752**

S1-C3T1
Fl. 5

CÓPIA