



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

Processo nº 11065.001567/2010-45
Recurso nº 914.671 Voluntário
Acórdão nº 1402-00.883 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 1 de fevereiro de 2012
Matéria IRPJ
Recorrente COMERCIAL CANOENSE DE APARAS DE PAPEL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2007 a 31/12/2007

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF. CONTROLE ADMINISTRATIVO. INOCORRÊNCIA DE NULIDADE.

O Mandado de Procedimento Fiscal - MPF é mero instrumento de controle administrativo e de informação ao contribuinte, não sendo requisito legal para a validade do lançamento. Somente a lei pode estabelecer os elementos essenciais para a constituição do crédito tributário e o MPF não está entre eles, não havendo, portanto, fundamento para declaração de nulidade do ato administrativo.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF. PRORROGAÇÃO. DESCUMPRIMENTO DE PRAZO.

Ainda que descumprido do prazo previsto no MPF para realização da ação fiscal não se considera invalidado o lançamento efetuado pela autoridade tributária.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Período de apuração: 01/07/2007 a 31/12/2007

OMISSÃO DE RECEITA. RECEITAS DE VENDAS DE MERCADORIAS. REGISTROS PARA APURAÇÃO DO ICMS.

Caracterizam-se como omissão de receitas os valores de vendas constatados na escrituração relativa ao ICMS da contribuinte, sem que tenham sido estas informadas na DIPJ e sem apresentação dos livros fiscais obrigatórios de acordo com a legislação de regência do lucro presumido.

ARBITRAMENTO DO LUCRO.

A não apresentação da escrita contábil na forma das leis comerciais e fiscais, em estando a contribuinte a elas obrigada, implica tributação pelo lucro arbitrado.

DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO. BASE LEGAL PARA O LANÇAMENTO.

Estando a infração perfeitamente descrita, bem como citada a base legal para o lançamento, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Sobre os créditos apurados em procedimento de ofício cabe a exasperação da multa quando o contribuinte, sistemática e intencionalmente, omite receitas à tributação.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA

A multa de ofício qualificada, no percentual de 150%, será aplicada sempre que houver o evidente intuito de fraude definido na forma da lei e caracterizado em procedimento fiscal, *in casu*, declarar à Receita Federal, bem como recolher os tributos sobre o valor em torno de 1% de seu faturamento mensal efetivo, escriturado no livro registro de saídas e no livro de apuração do ICMS e declarado à Secretaria Estadual de Fazenda.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEIS.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (Súmula CARF nº 2).

TRIBUTAÇÃO DECORRENTE.

Aplica-se às exigências decorrentes, o mesmo tratamento dispensado ao lançamento da exigência principal, em razão de sua íntima relação de causa e efeito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Albertina Silva Santos de Lima - Presidente.

(assinado digitalmente)

Frederico Augusto Gomes de Alencar - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antônio José Praga de Souza, Carlos Pelá, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Moises Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira e Albertina Silva Santos de Lima.

Relatório

Comercial Canoense de Aparas de Papel Ltda recorre a este Conselho contra decisão de primeira instância proferida pela 5ª Turma da DRJ Porto Alegre/RS, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

Por pertinente, transcrevo o relatório da decisão recorrida (*verbis*):

“O presente processo trata de impugnação dos Autos de Infração (AI), lavrados em 25/08/2010, relativos ao Imposto de Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ, fls. 185/188, à Contribuição para o PIS/PASEP, fls. 193/196, à Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - Cofins, fls. 202/205, e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, fls. 209/212, nos valores originários de R\$ 39.851,12, R\$ 14.003,46, R\$ 64.631,45, e R\$ 23.267,30, respectivamente, e são referentes a fatos geradores ocorridos entre julho e dezembro de 2007. Os tributos originários acrescidos de juros moratórios (calculados até 30/07/2010) e multas de ofício montam a R\$ 393.355,97.

A contribuinte usufruía da apuração de tributos pela sistemática do Lucro Presumido de 01/07/2007 até 31/12/2007.

O Relatório Fiscal encontra-se às fls. 177/189, tendo a ciência deste, juntamente com os AI, sido dada à contribuinte em 25/08/2010.

A contribuinte apresentou impugnação, às fls. 218/253, em 24/09/2010, alegando insubsistência da autuação fiscal e requerendo, às fls. 252/253: a nulidade dos AI por basear-se em mandado de procedimento fiscal extinto; improcedência dos AI por ter sido a contribuinte obrigada a fazer prova contra si própria; improcedência pela utilização de arbitramento descabido; improcedência em face da falta de provas da efetiva omissão de receitas pela contribuinte; improcedência pela falta de demonstração da base tributável utilizada nos AI; alternativamente, a redução da penalidade agravada em face da falta de provas da existência de dolo pela contribuinte e pela falta de observância dos princípios constitucionais: da proporcionalidade, da razoabilidade, da ampla defesa, do contraditório e do devido processo legal.

Relatório de atividade fiscal

O relatório do procedimento fiscal qualifica a contribuinte, e informa que ela apresentou DIPJ - SIMPLES para o período de 01/01/2006 a 30/06/2007 (fls. 133/162), e DIPJ com opção pelo lucro presumido para o período de 01/07/2007 a 31/12/2007 (fls. 163/172).

O procedimento fiscal amparou-se no Mandado de Procedimento Fiscal - MPF nº 10.1.07.00-2010-00042-9, com ciência do termo de início (fls. 02/03) em 21/01/2010.

Neste documento, foi solicitada a apresentação de documentos societários, contábeis e fiscais, bem como extratos bancários de todas as movimentações financeiras da empresa, tudo referentemente aos anos-calendário de 2006 e 2007.

Após solicitar e ter concedida prorrogação no prazo para cumprimento da intimação, a contribuinte atendeu parcialmente às solicitações, entregando apenas os livros de Entrada, Saída, Apuração de ICMS e Inventário, referentes aos anos de 2006 e 2007, bem como os extratos bancários de 19/10/2006 a 31/12/2007 (fl. 06).

Em 15/03/2010, a representante da contribuinte recebeu novo termo de intimação, através do qual foi questionada se concordava com os valores de receitas por ela escrituradas, transcritos em tabela (fls.90/92) e que estes deveriam ter sido declarados à RFB.

No mesmo documento, tendo em vista que optara pela tributação na sistemática do lucro presumido para o período de 01/07/2007 a 31/12/2007, foi uma vez mais intimada a apresentar a escrituração contábil (livro diário e razão) e/ou livro caixa.

Respondendo a essa intimação (fl.93), o sócio gerente da empresa, em 08/04/2010, informou que concordava com os valores constates da intimação pois estes "foram extraídos dos Livros de Apuração do ICMS, referentes aos anos de 2006 e 2007, muito embora não tenham sido declarados nas Declarações apresentadas à Receita Federal do Brasil". No mesmo documento, informou que não apresentou "os Livros de Registro de Escrituração Contábil e Balanços referentes aos anos de 2006 e 2007, por não terem sido os mesmos confeccionados" naqueles anos e que no momento não tinham "condições técnicas de confeccioná-los por falta de documentos hábeis para tanto".

Na mesma data em que apresentou sua resposta, a contribuinte foi novamente intimada (fls. 94/95) a apresentar os livros de escrituração contábil para o período de 01/07/2007 a 31/12/2007, com a ressalva de que a falta destes documentos implicaria no arbitramento do seu lucro para aquele período, conforme determinações dos artigos 528 a 530 do RIR/99. Em 20/04/2010, a contribuinte informa (fl. 96), novamente, que não teria condições de apresentar os referidos registros do ano de 2007, por não terem sido confeccionados e por que no momento, não possuía "condições técnicas de confeccioná-los por falta de documentos hábeis para tanto".

Por fim, em 29/04/2010 (fl. 100), a contribuinte foi intimada (fls. 101/102) a apresentar talonários de notas fiscais dos meses de 04/2006, 06/2006, 04/2007 e 06/2007. Em 07/05/2010, apresentou a documentação solicitada (fl. 103).

Em face da inexistência de escrituração contábil e/ou livro caixa; da análise dos valores constantes do Livro de Registro de Saídas e do Livro de Apuração do ICMS; dos valores declarados em DIPJ pela contribuinte à RFB, para os anos-calendários de 2006 e 2007; e do reconhecimento pela contribuinte de que aqueles valores não constaram destas declarações, o agente fiscal elaborou planilha (fl. 181) na qual fica evidenciada a existência de omissão de receitas, pela diferença entre os valores informados para fins de ICMS e os declarados à RFB. Os valores das omissões apuradas foram tributados pela sistemática do SIMPLES, no período de 01/01/2006 a 30/06/2007, lançados nos AI constantes no processo nº 11065.001568/2010-90, e pela sistemática do lucro arbitrado para o período de 01/07/2007 a 31/12/2007, no presente processo.

Tendo em vista que as declarações da contribuinte ao fisco federal continham informações falsas, com omissão de receitas, de forma contumaz, em todos os meses dos períodos de apuração, sobre os tributos omitidos foram aplicadas multas de 150%, conforme disposto no §1º do art. 44 da Lei nº 9.430 de 27/12/1996.

Impugnação

A impugnação se inicia com a qualificação da impugnante, considerações sobre a tempestividade e justificativa de sua entrega na agência da RFB em São Leopoldo.

Segue-se uma sinopse dos fatos que levaram à autuação, na visão da contribuinte.

Tratando do mérito (Título I), há a divisão em seis capítulos. Os dois primeiros (I e II) imputando nulidade dos AI, os dois seguintes (III e IV), buscando insubsistências com base em fundamentos diversos, o quinto (V) busca afastar a aplicação de penalidade agravada e o sexto e último contém os requerimentos.

Capítulo I - MPF, ciência da prorrogação, requisito essencial

A impugnante ataca a validade dos AI, em razão de alegado esgotamento do prazo do MPF nº 10.1.07.00-2010-00042-9, a ela cientificado em 21/01/2010 e que teria expirado em 21/05/2010, haja vista que o seu prazo de validade é de cento e vinte dias, de acordo com o art. 12 da Portaria SRF nº 6.087 de 21/11/2005.

Afirma que não houve prorrogação com fornecimento a ela de Demonstrativo de Emissão e Prorrogação, contendo o MPF emitido e as prorrogações efetuadas, reproduzido a partir das informações apresentadas na internet, conforme disposto no §2º do art. 13 da referida portaria.

Em face de os AI terem sido lavrados em 28/08/2010, posteriormente à data em que expirava o MPF, tece dissertação sobre a validade do AI que teria sido contaminado pelo alegado vício formal do MPF, afetando inclusive a competência do agente fiscal e por isto também seria nulo.

Capítulo II - Livros do ICMS, prova incabível e insuficiente

Nesse capítulo, a contribuinte ataca "a prova da existência e do conseqüente arbitramento do lucro da empresa", que seria essencialmente feita com base na análise do Livro Registro de Saídas e do Livro de Apuração do ICMS. Afirma ser incabível a utilização de tal prova para embasar o lançamento, com base em orientação ventilada na Súmula nº 182 do TFR bem como em julgado do TRF que referencia. A utilização dos livros fiscais do ICMS como prova isolada não seria cabível e tal ilegalidade seria motivo para insubsistência dos AI.

Capítulo III/TV - Arbitramento: requisitos, base legal e subsunção

A reclamante mostra inconformidade com a utilização do arbitramento, pois, apesar dos seus problemas com a escrituração contábil, esta se apresentaria "em condições perfeitas para ser aferido e apurado o lucro efetivo". Afirma ainda que "somente na impossibilidade de apuração do lucro real é que pode a fiscalização desclassificar a escrita e arbitrar o lucro tal qual feito pelo auto de infração, quando em contrapartida o fisco tinha todos os elementos a sua disposição e toda a condição de apurar a matéria tributável". Busca apoio a sua tese em acórdão da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

A impugnante ataca também suposta falta de base legal para o arbitramento do lucro, afirmando que o relatório fiscal não expressa o suporte jurídico utilizado para o arbitramento, não apontando nem mesmo "a legislação básica do que é o art. 530 do RIR/99"

Entende a reclamante que o fiscal deveria identificar na legislação qual seja a hipótese prescritiva para o arbitramento, procedendo à apuração do valor tributável em consonância com o art. 532 e seguintes do RIR/99. Contudo, teria violado tal preceito, não dispondo de que forma estaria procedendo ao arbitramento, utilizando critério desconhecido, que não se coaduna com o conteúdo do art. 532; por esta razão, seria insubsistente o auto de infração.

Capítulo V - Multa agravada, subsunção, dolo e base legal

A contribuinte ataca a aplicação de penalidade agravada de 150%, por entender que o fiscal não caracterizou a conduta por ela realizada que levasse ao enquadramento no que está disposto no inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, com base no disposto nos arts. 71, 72, e 73 da Lei nº 4.502/1964. Não vê no AI subsunção dos fatos descritos às normas jurídicas vigentes.

A falta da referida descrição, indiretamente, também afrontaria o art. 112 do CTN, segundo o qual se deve interpretar a norma penal de forma mais favorável ao acusado em caso de dúvidas quanto: à capitulação legal do fato; à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos; à autoria, imputabilidade ou punibilidade; e à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

Inexistindo a demonstração dos fatos e das razões para aplicação da penalidade, a contribuinte teria o seu direito à ampla defesa e ao contraditório ferido, o mesmo ocorrendo em relação ao devido processo legal, todos previstos no art. 5º da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.

Protesta ainda, que o relatório de ação fiscal não direciona especificamente a qual da capitulações a sua conduta estaria inserida, pois simplesmente informa "que a multa estaria nos art. 71, 72 e 73 da Lei 4502/64", neles se inserindo três tipos de conduta diversas, devendo o auditor eleger e demonstrar em qual delas o contribuinte estaria incurso. Não vê no corpo do AI demonstração do ato ou omissão doloso, apesar do ônus dessa prova ser do fisco, sendo anulável, no seu entender, a imputação daquela penalidade.

Informa que, no AI, a fiscalização teria afirmado que "o fundamento para a aplicação da sanção seria o fato da contribuinte ter apresentado declarações falsas sobre as receitas auferidas". Assevera, no terceiro parágrafo da fl. 244, que "nunca houve qualquer declaração de receitas de forma inexata".

Por fim, ataca a própria norma, por, no seu entender, ser esta conflitante com os princípios constitucionais do não-confisco, da proporcionalidade e da razoabilidade, aos quais deveria sujeitar-se a administração pública em geral, e o auditor fiscal em particular."

A decisão de primeira instância, representada no Acórdão da DRJ nº 10-31.416 (fls. 266-271v) de 12/05/2011, por unanimidade de votos, julgou procedente o lançamento. A decisão foi assim ementada.

"MPF. CONTROLE ADMINISTRATIVO. INOCORRÊNCIA DE NULIDADE. O Mandado de Procedimento Fiscal - MPF é mero instrumento de controle administrativo e de informação ao contribuinte, não sendo requisito legal para a validade do lançamento. Somente a lei pode estabelecer os elementos essenciais para a constituição do crédito tributário e o MPF não

está entre eles, não havendo, portanto, fundamento para declaração de nulidade do ato administrativo.

OMISSÃO DE RECEITA. RECEITAS DE VENDAS DE MERCADORIAS. REGISTROS PARA APURAÇÃO DO ICMS. Caracterizam-se como omissão de receitas os valores de vendas constatados na escrituração relativa ao ICMS da contribuinte, sem que tenham sido estas informadas na DIPJ e sem apresentação dos livros fiscais obrigatórios de acordo com a legislação de regência do lucro presumido.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. A não apresentação da escrita contábil na forma das leis comerciais e fiscais, em estando a contribuinte a elas obrigada, implica tributação pelo lucro arbitrado.

DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO. BASE LEGAL PARA O LANÇAMENTO. Estando a infração perfeitamente descrita, bem como citada a base legal para o lançamento, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa.

MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA. Sobre os créditos apurados em procedimento de ofício cabe a exasperação da multa quando o contribuinte, sistemática e intencionalmente, omite receitas à tributação.

CONSTITUCIONALIDADE. O julgador administrativo não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária; quando o contribuinte entende-se prejudicado por lei que increpa de inconstitucional, só lhe resta a via do Poder Judiciário para reclamar seu pretense direito.

TRIBUTAÇÃO DECORRENTE. Aplica-se às exigências decorrentes, o mesmo tratamento dispensado ao lançamento da exigência principal, em razão de sua íntima relação de causa e efeito.”

Contra a aludida decisão, da qual foi cientificada em 27/05/2011 (A.R. de fl. 276), a interessada interpôs recurso voluntário em 28/06/2009 onde repisa os argumentos trazidos na impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Frederico Augusto Gomes de Alencar.

O recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Entendo que o Acórdão recorrido bem enfrentou as matérias reapresentadas em sede recursal, pelo que peço vênia para adotar os fundamentos daquele neste Voto, como razões de decidir.

Do MPF e suas prorrogações.

Alega a Recorrente a nulidade do AI, em face de não haver prorrogação do MPF ou de não lhe ter sido franqueada a ciência da prorrogação.

Descabida a pretensão da Recorrente quanto a esse ponto.

Ressalte-se que, ao contrário do que afirma a Interessada, houve a referida prorrogação da validade do MPF, tal fato poderia ser verificado no sítio da RFB, no quadro ao final do MPF que trata da validade das prorrogações, sendo a última válida até 16/09/2010, data posterior à da ciência do AI.

Ademais, há que se ponderar que o MPF é ato de controle interno, definindo, por norma infralegal, quais, dentre os diversos auditores de uma determinada jurisdição, atuarão na diligência ou fiscalização. Não é norma de competência, até por que a competência só é definida por lei. Compreende, antes de tudo, medida administrativa organizacional, para controle do trabalho e informação ao contribuinte de que a ação fiscal levada a cabo junto a ele é de conhecimento do comando do órgão e como ele poderá se certificar de existência de tal procedimento administrativo.

Acrescente-se que portaria não tem o condão de modificar a competência atribuída ao Auditor-Fiscal, não o desonerando da atividade vinculada e obrigatória do lançamento prevista no Parágrafo único do art. 142 do CTN.

Esse dispositivo legal (art. 142) expressamente confere à autoridade administrativa a competência indelegável e privativa de formalizar o lançamento. Essa autoridade, atualmente, nos termos do art. 6º Lei nº 10.593, de 06/12/2002, com a redação da Lei nº 11.457, de 16/03/2007, é o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil-AFRFB.

Consequentemente, verificando a ocorrência do fato gerador da obrigação principal, ou o descumprimento de uma obrigação tributária acessória, tem o Auditor o dever de promover o lançamento.

Portanto, uma vez que a competência do auditor-fiscal não emana do MPF, qualquer irregularidade que eventualmente possa nesse existir quanto a esse tema não tem o condão de afetar a competência atribuída pela citada Lei nº 10.593/2002 ao AFRFB.

Recorde-se, outrossim, que a hipótese de nulidade absoluta dos atos processuais nas esfera tributária federal, está prevista no Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, em seu artigo 59, inciso I4 , e refere-se ao caso em que a autuação tenha sido feita por pessoa incompetente, o que não ocorreu no caso presente.

Por outro lado, há que se entender que o MPF não aparece sequer como requisito formal do AI, dentre aqueles arrolados no art. 105 do mesmo decreto. Portanto, inexistem quaisquer dos vícios que poderiam levar à nulidade do AI; isso afasta a afirmação da contribuinte de que o AI foi feito em discrepância com a norma. Em sua produção, o AI contém todos os elementos postos na norma; no máximo, o procedimento do fiscal é que pode ter sido inexacto falho.

Ressalte-se que a recorrente conhecia o conteúdo da fiscalização que estava se desenvolvendo, bem como conhecia os AFRFB responsáveis por ela, não tendo lhe causado qualquer prejuízo a ausência da ciência pessoal da prorrogação.

Dessa forma há que se considerar que, ainda que não tenha ocorrido a ciência formal da prorrogação do MPF, através de documento escrito, em nada ficou prejudicado o direito de defesa da Recorrente.

Nesse sentido, é pacífico o entendimento neste Conselho de que o mesmo eventual descumprimento do prazo previsto no MPF para realização da ação fiscal, apesar de sujeitar a autoridade tributária a sanções administrativas, não invalida o lançamento por esta efetuado.

Tal entendimento encontra-se consolidado nas ementas a seguir reproduzidas:

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF). O descumprimento do prazo previsto no MPF para realização da ação fiscal não invalida o lançamento efetuado pela autoridade tributária. (1201-0.425, Acórdão de 24/02/2011).

AUTO DE INFRAÇÃO - MPF - NULIDADE - INOCORRÊNCIA - O Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) advém de norma administrativa que tem por objetivo o gerenciamento da ação fiscal. A emissão do MPF – Complementar para ampliar a abrangência da fiscalização inicialmente prevista no MPF - Fiscalização não enseja nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal. Além disso, se o auto de infração possui todos os requisitos necessários a sua formalização, estabelecidos pelo art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, e se não forem verificados os casos taxativos enumerados no art. 59 do mesmo decreto, não é nulo o lançamento de ofício. (105-17.368, Acórdão de 17/12/2008)

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL — NULIDADE — INEXISTÊNCIA Não é nulo o MPF cujas prorrogações ocorreram em tempo hábil e que não são causa da substituição do AFRF, somente prevista no caso de emissão de MPF novo. (Acórdão 105-17.357, de 17/12/2008)

NORMAS PROCESSUAIS - VÍCIO A ENSEJAR A DECRETAÇÃO DA NULIDADE DO LANÇAMENTO - O vencimento do prazo do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) não se constitui hipótese legal de nulidade do lançamento. (...) (Acórdão 201-76449, de 19.9.2002)

PRELIMINAR - NULIDADE - MPF - É de ser rejeitada a nulidade do lançamento, por constituir o Mandado de Procedimento Fiscal elemento de controle da administração tributária, não influenciando na legitimidade do lançamento tributário. (...) (Acórdão 106-12941, de 16.10.2002)

Das provas baseadas nos livros pertinentes ao ICMS.

Alega a Recorrente que o Auditor teria se baseado na escrituração dos registros pertinentes ao ICMS para formalizar provas que dessem guarida ao arbitramento e conseqüente lavratura do AI. Considera incabível tal procedimento. Cita, como orientação, Súmula 182 do TRF, *in verbis*:

“É ilegítimo o lançamento do imposto de renda arbitrado com base apenas em extratos ou depósitos bancários.”

Quanto a esse ponto, entendo serem os extratos, quando utilizados, origem de dados coletados (valores de depósitos) que devem ser trabalhados (exclusão de transferências entre contas do mesmo titular, depósitos estornados, cheques devolvidos, etc.) para obtenção de valores de receitas que, por presunção legal, sejam consideradas rendimentos tributáveis; já os valores registrados nos livros do ICMS, que efetivamente são os utilizados no processo, são informações diretas das receitas havidas pela Contribuinte na sua atividade de comercialização de mercadorias.

Afirma à fl. 231 que o fiscal construiu o arbitramento com base em "elementos estranhos e que são vedados", aparentemente, por não serem conjugados com outras provas. Uma vez mais, ela não aponta a razão da alegada vedação, nem da estranheza; seria estranho à contribuinte seu próprio Livro de Apuração do ICMS?

Se ela vê qualquer impropriedade relativamente às receitas comerciais que ela própria registra, deve infirmá-las com provas, já que os registros contábeis fazem prova contra ela, o que já se depreende do art. 226 do Código Civil vigente, bem como do art. 378 do Código de Processo Civil.

Quanto à Súmula 182 do antigo TFR, trata apenas dos casos de lançamento do imposto de renda arbitrado com base em depósitos bancários, a luz de legislação e sistema constitucional distinto, já que anterior à Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 e sem relação alguma com o lançamento aqui combatido. Já o julgado do TRF da 1ª Região, no processo nº 90.01.16065-4/RO, com relatoria da Ministra Eliana Calmon, trata de matéria referente ao ICMS, pois decorria de autuação com base no Decreto-lei nº 82 de 26/12/1966, que regulava o sistema tributário do Distrito Federal, e a legislação lá combatida eram os Decretos nº 3.992/77 (aprova o Regulamento do ICM do Distrito Federal) e nº 85.367/80 (estende a aplicação daquele aos Territórios Federais); portanto, nenhuma relação tem com a autuação ora discutida.

Assim, não há que se considerar insubsistente o AI que utiliza os próprios registros do ICMS da contribuinte para apurar as receitas omitidas dos demais livros fiscais obrigatórios, por ela não confeccionados.

Arbitramento: requisitos, base legal e subsunção

De início, cabe salientar que a fiscalização não apontou como imprestável a contabilidade da contribuinte. Na verdade os livros contábeis, obrigatórios por determinação legal, não foram apresentados após duas intimações (fls. 02/03 e 90/92). Portanto, não há que se falar em recomposição da escrita contábil ou das receitas da contribuinte por parte do fisco, quando a própria contribuinte afirma que os livros de escrituração contábil e balanços, bem como o Livro Caixa, referentes aos períodos sob fiscalização, não tinham sido confeccionados e que a falta de documentação hábil então a impedia de fazê-lo. Se quem tem a obrigação legal

e possui os elementos para elaboração da escrita informa que a documentação existente não é hábil para tanto, como protestar para que o fisco o faça?

A tributação das receitas se deu com base em valores que deveriam ter sido declarados e não o foram, apesar de constarem nos registros do ICMS.

O arbitramento é decorrência direta do inciso III do art. 530 do RIR/99, que já havia sido informado à contribuinte na intimação à fl.94 e constava na íntegra do relatório de ação fiscal. A base legal dos lançamentos, inclusive do arbitramento, está posta no corpo de cada AI. No caso do IRPJ, consta às fls. 187 e 188; PIS, fl. 195; Cofins, fl. 209; e CSLL, fls. 211/212.

À fl. 240, a própria contribuinte afirma que os critérios para o arbitramento estariam no artigos subsequentes ao art. 530, demonstrando pleno conhecimento da matéria, pois, por óbvio, sabe que as receitas de vendas escrituradas para fins de ICMS deveriam compor as receitas para fins de lucro presumido. Isso infirma qualquer tentativa de ver cerceamento em sua defesa.

Da Multa Qualificada.

Diferentemente do que entende a Recorrente, a descrição do fiscal, à fl. 182, é clara: a Contribuinte apresentou declarações com informações inverídicas à RFB a respeito de suas receitas ao longo de todo o período fiscalizado. Houve omissão de receitas de forma contumaz em todos os meses, omissão essa confirmada pelos registros nos livros do ICMS para o mesmo período.

Os fatos descritos no relatório permitem verificar a existência da intenção de não informar ao fisco federal o total das receitas havidas na atividade empresarial, não se tratando de mero erro ou esquecimento, mas de procedimento sistemático. A tabela da fl. 181 do relatório fiscal evidencia que a contribuinte declarou, entre julho e dezembro de 2007, apenas R\$ 9.876,54 ao fisco federal, apesar de ter registrado receitas de comercialização que totalizavam R\$ 2.164.259,41 - menos de 0,5% das receitas foram declaradas à RFB. Não esquecendo a vultosa falta de registro dos meses de janeiro/2006 a junho/2007, apuradas no processo nº 11065.001568/2010-90, do qual o presente é mera continuidade. Realmente, não houve declaração de receita inexata como afirma a contribuinte; existiu, isto sim, declaração falsa. Se a situação descrita não caracteriza declaração falsa, o que caracterizaria?

Tratando de situação análoga à presente, veja-se a argumentação abaixo, exposta no voto da conselheira Ana de Barros Fernandes (Acórdão 191-00.065, sessão de 11/12/1999):

A estonteante diferença entre a matéria tributária identificada —faturamento obtido por vendas com cartão de crédito—, ainda que deforma presuntiva, mas que indubitavelmente constitui base de cálculo para a apuração dos tributos exigidos da contribuinte autuada, e a matéria tributária oferecida espontaneamente pela contribuinte ao fisco, justifica, per si, a qualificação da multa.

A atitude da contribuinte em oferecer à tributação somente 10% do seu faturamento evidencia a sua intenção em fraudar o fisco. Ou seja, nos termos do artigo 71, a omissão dolosa pretendeu impedir parcialmente o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação

tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais (art. 71, I, da Lei 4.502/64).

Destaque-se, por oportuno, que dados os fatos e conhecida a legislação, não é necessário o auditor fiscal esmiuçar o óbvio, pelo que, para este caso, divido frontalmente da tese defendida pela recorrente de que, além da tipificação legal e da descrição dos fatos, o auditor fiscal tenha que descer às minúcias e explicitar o que está patente nos autos, desde a constituição do crédito tributário, bastando comparar o demonstrativo de apuração do tributo sobre as diferenças apuradas (fls. 118 a 120) e os valores informados na DIPJS entregue pela contribuinte, no prazo legal, também constantes dos autos (fls. 20 a 36 e 113 a 117).

Nesse sentido, entendo que o enquadramento da penalidade, pela detecção da presença da circunstância qualificadora, não merece reparos.

A exemplo da citação acima, vem sendo consolidada na jurisprudência deste CARF a associação do conceito de fraude à prática reiterada de ações e omissões menos evidentes, como é o caso da omissão sistemática de valores nos livros contábeis obrigatórios (no caso, nem mesmo confeccionados) ou declarações de rendimentos. O dolo se evidencia pelo "conjunto da obra" e é delimitado pela forma premeditada e contínua com que essas ações, aparentemente isentas quando tomadas individualmente, são executadas ao longo do tempo. Ilustra-se essa argumentação com os seguintes arestos:

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA A multa de ofício qualificada, no percentual de 150%, será aplicada sempre que houver o evidente intuito de fraude definido na forma da lei e caracterizado em procedimento fiscal, in casu, declarar à Receita Federal, bem como recolher os tributos sobre o valor em torno de 10% de seu faturamento mensal efetivo, escriturado no livro registro de saídas e declarado à Secretaria Estadual de Fazenda. (1402-00.505, Acórdão de 31/03/2011).

MULTA QUALIFICADA — Comprovado nos autos o evidente intuito de fraude praticado pela contribuinte, evidenciado não só pela não apresentação dos documentos, mas pela apresentação das DCTF's e DIPJs zeradas quando na verdade houve faturamento, correta a aplicação da multa em seu percentual agravado. (1º CC-Ac.101-97.135-1º C-Data da sessão: 06/02/2009).

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - FALTA DE RECOLHIMENTO - EXIGÊNCIA - MULTA AGRAVADA - Sobre créditos apurados em procedimento de ofício cabe multa agravada quando restar caracterizada a omissão sistemática e intencional de informações relevantes à administração tributária. (1º CC-Ac. 108.06667/2001 -8ª C- Data da sessão: 19.09.2001).

ERROS REITERADOS NO SOMA TÓRIO DE VENDAS - MULTA AGRAVADA - A prática de reduzir indevidamente a receita oferecida à tributação, por força de erro de soma, é forte indício de prática fraudulenta, merecendo a imposição da multa agravada. (1º CC - Ac. 108-05.900 - 8ª C. - Rel. Mário Junqueira Franco Júnior - DOU 14.12.1999-p. 8)

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - MULTA QUALIFICADA - Caracteriza a intenção de fraudar o Tesouro Nacional o fato de o contribuinte, reiteradamente, somar a menor, nos livros de registro de saídas, a coluna correspondente aos valores das vendas. Aplicável, assim, a multa qualificada prevista no inc. II do art. 992 do RIR/94. (1º CC-Ac. 101-91.987- 1ª C – DOU 28.05.1998).

Considera-se, pois, correta a aplicação de penalidade de 150% do tributo lançado e mantido pela Delegacia de Julgamento porquanto evidenciado o intuito de fraude, conforme definido pelo art. 71 da Lei nº 4.502 de 30 de novembro de 1964, transcrito à fl. 183 no relatório fiscal.

Por fim, relativamente à alegada inconstitucionalidade da norma sancionadora, tal argumento não pode ser apreciado em sede de julgamento administrativo, pois falece competência para tal apreciação na esfera do executivo, restrita, por disposição constitucional, ao Poder Judiciário.

A toda evidência, não é lícito exigir que o Fisco passe por cima de seu dever funcional de obediência e negue aplicação à lei ou ato normativo, cujo cumprimento a Secretaria da Receita Federal do Brasil lhes imponha.

Nessa direção tem sido a reiterada posição dos antigos Conselhos de Contribuintes, que levaram à publicação da Súmula nº 2 do atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, publicada no D.O.U. de 22/02/2009, com o seguinte teor:

"O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária."

Ex positis, voto por afastar a preliminar de nulidade do lançamento para, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 1 de fevereiro de 2012

(assinado digitalmente)

Frederico Augusto Gomes de Alencar - Relator.