



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11880.001076/2003-87
Recurso nº : 144.068
Matéria : IRPJ e Outro – Ex(s): 1999 a 2002
Recorrente : HOLME CONSULTORIA EMPRESARIAL LTDA.
Recorrida : 5ª TURMA/DRJ-PORTO ALEGRE/RS
Sessão de : 25 de janeiro de 2007
Acórdão nº : 103-22.859

REQUISITOS DE ADMISSIBILIDADE. A recusa expressa do contribuinte à apresentação de arrolamento de bens implica não conhecimento do recurso, a teor do art. 33, § 2º do Decreto 70.235/72.

LEGITIMIDADE RECURSAL. RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIO. O responsável tributário não tem legitimidade para interpor recurso voluntário para discussão da legitimidade do lançamento tributário, conforme interpretação sistemática dos dispositivos do Decreto n. 70.235/72. O rito processual estabelecido por referido decreto é dirigido apenas ao contribuinte em sentido estrito, sujeito passivo da obrigação tributária supostamente infringida, restando resguardado ao pretense responsável o direito de defender-se das alegações fiscais pelo rito procedimental definido na Lei n. 9.784, de 29.01.1999.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário de interesse de HOLME CONSULTORIA EMPRESARIAL LTDA.,

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara, do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NÃO TOMAR CONHECIMENTO do recurso por não satisfeitos os pressupostos legais de admissibilidade, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CANDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 02 ABR 2007



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11880.001076/2003-87
Acórdão nº : 103-22.859

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, FLÁVIO FRANCO CORRÊA, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, LEONARDO DE ANDRADE COUTO e PAULO JACINTO DO NASCIMENTO.

Two handwritten signatures in black ink. The signature on the left is a stylized, elongated form, possibly representing 'Aloysio'. The signature on the right is a more compact, cursive form, possibly representing 'Paulo'.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11880.001076/2003-87
Acórdão nº : 103-22.859

Recurso nº : 144.068
Recorrente : HOLME CONSULTORIA EMPRESARIAL LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto em face de r. decisão proferida pela 5ª TURMA DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO DE PORTO ALEGRE - RS, assim ementada:

“Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 31/03/1998, 30/06/1998, 30/09/1998, 31/12/1998, 31/03/1999, 30/06/1999, 30/09/1999, 31/12/1999, 31/03/2000, 30/06/2000, 30/09/2000, 31/12/2000, 31/03/2001, 30/06/2001, 30/09/2001

Ementa: RESPONSABILIDADE. APURAÇÃO DENTRO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. Não há que se discutir a responsabilidade no processo administrativo fiscal, por falta de previsão legal e em face da interpretação literal de medidas de suspensão da exigibilidade do crédito tributário e ainda da sua indisponibilidade, não se tomando conhecimento de petição interposta em nome de pessoas físicas indicadas como responsáveis.

NULIDADE. Se o auto de infração possui todos os requisitos necessários a sua formalização, estabelecidos pelo art. 10 do Decreto 70.235/1972, e se não forem verificados os casos taxativos enumerados no art. 59 daquele diploma legal, não se justifica a decretação da nulidade do lançamento.

DILIGÊNCIA. DESNECESSIDADE. Indefere-se pedido de diligência que não for necessário para a solução do litígio.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Data do fato gerador: 31/03/1998, 30/06/1998, 30/09/1998, 31/12/1998, 31/03/1999, 30/06/1999, 30/09/1999, 31/12/1999, 31/03/2000, 30/06/2000, 30/09/2000, 31/12/2000, 31/03/2001, 30/06/2001, 30/09/2001

Ementa: DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS. RETIFICAÇÃO. A pessoa jurídica que, depois de iniciada a ação fiscal, requerer a retificação de rendimentos de sua declaração não se eximirá, por isso, das penalidades previstas em lei. Tem-se iniciada a ação fiscal com o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação.

ARBITRAMENTO. RECEITA NÃO CONHECIDA. Uma vez não conhecida a receita bruta quando do lançamento, aplicar-se-á qualquer dos critérios estabelecidos nos incisos I a VIII do artigo 535 do RIR/99.

ARBITRAMENTO. É dever do contribuinte apresentar as informações necessárias sobre suas atividades, bem como apresentar os documentos que suportem sua opção pelo lucro real,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11880.001076/2003-87
Acórdão nº : 103-22.859

sujeitando-se ao arbitramento do lucro se assim não proceder. Incabível a reconstituição da escrita por ocasião da impugnação.

LANÇAMENTO DECORRENTE – CONSOC – solução dada ao litígio principal, relativo ao Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas, estende-se aos demais lançamentos decorrentes quando tiver por fundamento o mesmo suporte fático.

Lançamento Procedente.”

Por sua objetividade e completude, transcreve-se nesta oportunidade relatório apresentado pela r. decisão *a quo* sobre a natureza da autuação e as razões de impugnação da Recorrente, *verbis*:

“A empresa já identificada, sofreu, em 05/02/2003, a lavratura dos Autos de Infração de fls. 05 e 26, exigindo-se-lhe Imposto de Renda sobre a Pessoa Jurídica e Contribuição Social no valor total de R\$ 1.511.487,85 (um milhão, quinhentos e onze mil, quatrocentos e oitenta e sete reais e oitenta e cinco centavos).

O relatório fiscal encontra-se às folhas 34/39.

Foi solicitada pela fiscalização a apresentação de livros e documentos (fls. 468) e, posteriormente, exigiram-se informações referentes aos tributos administrados pela SRF. O contribuinte apresentou duas declarações, a primeira informou da impossibilidade de apresentar e reconstituir a escrituração contábil do ano-calendário de 2001, a segunda afirmou não ter faturamento desde o mês de outubro de 2001 e garantiu não exercer atividade comercial desde tal data.

Foi lavrado também um termo para a Distribuidora de Produtos de Petróleo Ipiranga S/A, fornecedora da contribuinte, com o intuito de obter a relação das compras realizadas pela fiscalizada durante o calendário de 2001.

As infrações verificadas foram: a falta de recolhimento de valores do IRPJ, apurados com base no lucro real trimestral dos anos de 1998, 1999, 2000; falta de escrituração contábil referente ao ano-calendário 2001 que levou ao arbitramento dos resultados da contribuinte para o referente ano; apuração de ganho de capital na venda dos direitos do ponto comercial com os bens ali existentes.

O arbitramento com base nas compras deu-se pela impossibilidade do conhecimento da receita, conforme relata a fiscalização, fls. 35, página 02 do Relatório de Fiscalização. Para tanto, foi obtida uma relação de todas as compras efetuadas pelo contribuinte através da Distribuidora de Produtos de Petróleo Ipiranga S/A e elaborada uma planilha com tais operações totalizadas por mês, com a finalidade de apurar o lucro arbitrado e o tributo devido pela contribuinte.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11880.001076/2003-87
Acórdão nº : 103-22.859

Calculou-se ainda ganho de capital no valor de R\$ 281.979,33 (duzentos e oitenta e um mil novecentos e setenta e nove reais e trinta e três centavos) devido à alienação dos direitos do fundo de comércio, deduzindo-se do montante auferido com a venda o custo do estoque existente e o custo dos bens transferidos.

Encontraram-se diferenças entre os valores escriturados e os valores declarados de Imposto de Renda de Pessoa Jurídica apurados pela sistemática do lucro real trimestral. Durante a fiscalização, o contribuinte retificou as Declarações relativas aos anos-calendário de 1998, 1999 e 2000. Os pagamentos efetuados pela contribuinte concernentes a recolhimentos de quotas mensais do IRPJ foram compensados na apuração dos valores finais do mesmo tributo constantes do lançamento, conforme demonstrativos em anexo.

O direito à exploração do fundo de comércio foi alienado à Ferraz e Rodrigues Comércio de Combustíveis Ltda.- nome empresarial alterado para Posto Luna Ltda., conforme contrato de compra e venda celebrado entre as partes. Assim sendo, o sujeito passivo desse lançamento é Holme Consultoria Empresarial Ltda., respondendo subsidiariamente pelo crédito tributário o Posto Luna Ltda. – ME, conforme o disposto no art. 133, inciso II da Lei 5.172/66. Consoante alteração no contrato social datada de 11 de setembro de 2001, fls. 123, foi modificada a razão social de POSTO DE SERVIÇOS DA BORGES LTDA. para HOLME CONSULTORIA EMPRESARIAL LTDA., passando esta a exercer as atividades de prestação de serviços de assessoria e consultoria em gestão empresarial e comércio de software de gestão empresarial.

Mediante o documento de fls. 722/733, tempestivamente, em 06/03/03, a autuada impugna a exigência, alegando o que segue .

Inicialmente, alega que parte da suposta renda diz respeito à filial, situada na cidade de Passo Fundo, e outra parte a suposto lucro não operacional. Ressalta que na época da ocorrência dos fatos geradores estava em atividade no ramo de comércio de combustíveis derivados do petróleo, conforme o contrato social (fls. 112/115).

Assegura que a omissão de receitas e sua possível origem não são indicadas no auto de infração e tão pouco no relatório fiscal. Cita ocorrência de cerceamento ao direito de defesa, postulando pelo cancelamento do auto de infração por nulidade absoluta.

Durante a fiscalização, antes da lavratura do lançamento, preparou novas declarações de rendimentos que substituíram as anteriores, deixando aquelas de existirem a partir do momento no qual a retificação foi apresentada (fls. 724). Portanto, não se trata mais de omissão e sim falta de recolhimento. Em consequência, assegura não caber nessa situação o Auto de Infração e sim cobrança da dívida mediante executivo fiscal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11880.001076/2003-87
Acórdão nº : 103-22.859

Declara ilegal e abusivo o arbitramento, alegando existência de dados e elementos que possibilitariam a reconstituição da escrita. Menciona que o autor do lançamento não se preocupou em apurar a verdade real, efetuando imediatamente o arbitramento e, ainda, não procurou investigar dados bancários das empresas fiscalizadas, com o fim de confirmar a margem de lucro real. Baseia-se em jurisprudência do Conselho de Contribuintes (fls. 725/726).

Ainda protesta pela ilegalidade do critério de arbitramento, argumentando que os critérios subsidiários só podem ser utilizados quando desconhecida a receita bruta que, neste caso, poderia ser encontrada, se houvesse aprofundamento na fiscalização. Com esse procedimento, alega a autuada, não haveria débito, ou se houvesse, seria significativamente inferior ao apurado (28,93 vezes menor). Novamente utiliza jurisprudência do Conselho de contribuintes (fls. 728/729).

Considera o critério subsidiário utilizado como o mais gravoso, prejudicial à autuada. Dentre todos os critérios alternativos vinculados ao principal (receita bruta), previstos no artigo 535 do RIR/1999, todas as possibilidades apontariam a um lucro inferior e desproporcional ao arbitrado (fls. 730/731).

Aponta desproporcionalidade entre o lucro arbitrado nos três primeiros trimestres de 2001 e o lucro real (fls. 732).

Argumenta no sentido de que a atividade de revenda de combustíveis é de baixa lucratividade e, portanto, o valor arbitrado foi excedente, podendo ser comprovado através da contabilidade conhecida da autuada e da empresa que veio a ocupar o imóvel.

O fato do contador não dispor das escritas fiscais na data não equivale a inexistência dessas.

Por fim, requer realização de diligência, com a juntada aos autos das demonstrações contábeis e declarações de rendimentos da empresa que adquiriu os direitos do fundo de comércio. Requer que a autuada seja intimada para se pronunciar, em garantia do contraditório e da ampla defesa. Declara novamente uma inadequada apreciação por parte da fiscalização das afirmações feitas no curso do processo.

Requer também que seja declarado insubsistente o auto de infração, com o cancelamento da exigência e seus acessórios.

No dia 06/03/2003, também tempestivamente, a responsável subsidiária, já qualificada anteriormente, impugna a exigência, alegando o que segue.

Alega ausência de aquisição do fundo de comércio no caso concreto, pois afirma que o ponto comercial não é objeto do contrato. Assegura que a Ipiranga é a proprietária do fundo de comércio, sendo então somente ela capacitada a transferir o fundo de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11880.001076/2003-87
Acórdão nº : 103-22.859

comércio ao Posto Luna Ltda. Com base nesses fatos tenta excluir a responsabilidade subsidiária. Considera ainda que, caso fosse responsável, a responsabilidade seria limitada ao valor do tributo, sem acessórios e multa (art.133 CTN) . Sugere que uma interpretação extensiva dessa lei agravaria a exigência contra o responsável por sucessão (fls. 592/593). Diz ainda que o lançamento ocorreu em data posterior ao início das atividades no endereço que atuava a empresa atuada.

Em caso de persistir responsabilidade subsidiária, afirma que essa deveria ficar restrita às atividades operacionais anteriormente desenvolvidas no estabelecimento, ou também afastada em virtude de resultados não operacionais, como ganho de capital.

Julga necessário discriminar as despesas e receitas de cada estabelecimento da atuada (matriz e filial). Considera inviável juridicamente a cobrança subsidiária contra a impugnante, por não terem sido tomadas tais providências.

Relativamente ao mérito, suscita irregularidades no lançamento, pois tanto no Auto de Infração quanto no relatório fiscal não são mencionadas quais receitas foram omitidas e suas origens. Alega cerceamento do direito de defesa e requer nulidade absoluta.

Foi elaborada nova declaração durante a fiscalização e que, após retificação espontânea, é caracterizada a falta de recolhimento e não omissão de receita. Neste caso caberia cobrança da dívida, através de executivo fiscal.

Alega que a fiscalização não se preocupou em apurar a verdade real para elaboração do AI e para o arbitramento, ferindo o princípio presente no artigo 142 do CTN.

Garante que não houve interesse por parte da fiscalização em obter dados bancários das empresas, podendo, através desse procedimento, verificar existência dos dados que permitiriam a reconstituição da escrita. Diz que arbitramento é providência de exceção, havendo omissão e descaso da fiscalização quanto à existência da receita bruta (venda de combustíveis e prestação de serviços no ano-calendário de 2001, que totalizam R\$ 3.680.890,28).

Considera o lucro arbitrado abusivo em face da atividade econômica desenvolvida pela empresa.

Por tais fundamentos pede o cancelamento da parcela correspondente ao lucro arbitrado.

Considera que se fosse possível utilizar critérios subsidiários, de qualquer forma houve comprovação de que a fiscalização agiu em prejuízo da atuada, utilizando o critério mais gravoso (art. 535 do RIR/1999). Utilizando-se qualquer um dos critérios



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11880.001076/2003-87
Acórdão nº : 103-22.859

contidos no artigo o resultado obtido é sempre maior do que o que seria alcançado através da regra geral (receita bruta) e menor do que o apurado pela fiscalização.

A disparidade também é verificada em relação ao lucro arbitrado para os três primeiros trimestres de 2001 e o lucro real dos trimestres de 1998, 1999 e 2000. A margem real também é mostrada pelas demonstrações contábeis da impugnante (2002).

Por fim, requer realização de diligências, declaração da ausência de responsabilidade subsidiária e o cancelamento do auto de infração.”

Em análise a referidas defesas administrativas, a D. Autoridade Julgadora *a quo* proferiu a r. decisão de fls. 984/999, pela qual não conheceu da impugnação apresentada pelo pretense responsável tributário (Posto Luna Ltda. ME), como também considerou insubsistente a impugnação formulada pelo sujeito passivo.

Em sede preliminar, a r. decisão recorrida afastou a impugnação apresentada pelo suposto responsável tributário, a fundamento de que seria incabível a discussão sobre “responsabilidade pelo pagamento do tributo” no processo administrativo fiscal, por falta de previsão legal. Ainda em sede preliminar, a r. decisão *a quo* asseverou que não haveria que se falar em nulidade do lançamento, ante a presença de todos os requisitos de forma estabelecidos pelo art. 10 do Decreto 70.235/72 e a inexistência de prejuízo ao pleno exercício de defesa pelo sujeito passivo e pela própria Recorrente. Por fim, a r. decisão recorrida indeferiu a pretensão de realização de diligência (produção de prova pericial-contábil), visto que tal providência seria desnecessária para a adequada solução do litígio.

No mérito, a r. decisão de primeira instância administrativa estabeleceu que a retificação de declarações de rendimentos procedida pelo sujeito passivo no curso do procedimento de fiscalização não seria suficientes para ilidir a imposição das penalidades previstas na legislação tributária para a hipótese de “receitas escrituradas e não declaradas” (anos-calendário 1998 a 2000), ante a ausência de espontaneidade de referido procedimento.

Ainda em sede de mérito, a r. decisão recorrida reconheceu a procedência do lançamento lavrado por arbitramento de lucro do sujeito passivo (ano-calendário 2001), a fundamento de que a ausência de apresentação pelo contribuinte de informações e documentos sobre suas atividades o sujeitaria a referido arbitramento no período respectivo, não havendo que se falar em direito deste à reconstituição de ofício de sua escrituração fiscal e contábil. Concluiu



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11880.001076/2003-87
Acórdão nº : 103-22.859

a r. decisão *a quo*, ainda, que o arbitramento do lucro poderia se dar mediante a utilização de qualquer dos critérios estabelecidos nos incisos I a VIII do art. 535 do RIR/99, nas hipóteses em que não for conhecida a receita bruta do contribuinte, tal como ocorreria no caso dos autos. Segundo a r. decisão recorrida, *“o legislador colocou as alternativas para que a fiscalização pudesse efetuar o arbitramento. Em outras palavras, deu-lhe os critérios possíveis, sem que tivesse estabelecido ordem de aplicação ou fizesse qualquer consideração sobre a necessidade da utilização do critério menos gravoso para sua aplicação. E onde a lei não distinguiu, não cabe ao intérprete fazê-lo.”*

Regularmente intimados (fls. 1021/1022), apenas o pretense responsável tributário (Posto Luna Ltda. ME) interpôs recurso voluntário, no qual reiterou, com idênticas palavras, o teor de sua impugnação.

A Recorrente deixou de realizar o preparo recursal, embora regularmente intimada para esse fim (fls. 1056 a 1059), sob fundamento de que estaria dispensada de tal providência pelo fato de *“não ser a devedora dos tributos lançados”*. Segundo a Recorrente, *“a norma legal, evidentemente, não é dirigida a quem não seja devedor e que, na qualidade de terceiro interessado na solução da lide, pretende ver analisado pelo Conselho de Contribuintes a sua caracterização como responsável solidário, de forma a excluir o eventual e futuro redirecionamento de execução fiscal, caso transite em julgado a decisão administrativa contrária à autuada (que não é a Recorrente) e não sejam julgados procedentes os seus embargos à execução, se for o caso”*. (...) (fls. 1061/1062).

É O RELATÓRIO.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11880.001076/2003-87
Acórdão nº : 103-22.859

VOTO

Conselheiro ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO – Relator:

O recurso administrativo interposto pelo pretense responsável tributário não merece ser conhecido por dois fundamentos distintos.

O primeiro deles é a ausência de preparo recursal. Em que pese as razões da Recorrente, todo e qualquer recurso voluntário dirigido a esse E. Conselho de Contribuintes que tenha por objeto a impugnação de lançamento deve estar acompanhado do respectivo preparo (v.g., depósito em dinheiro, arrolamento de bens), sob pena de não conhecimento. Assim dispõe expressamente o art. 33, § 2º, do Decreto n. 70.235/72, com redação dada pela Lei n. 10.522/2002, *verbis*:

Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

§ 1º No caso de provimento a recurso de ofício, o prazo para interposição de recurso voluntário começará a fluir da ciência, pelo sujeito passivo, da decisão proferida no julgamento do recurso de ofício. (Incluído pela Lei nº 10.522, de 2002)

§ 2º Em qualquer caso, o recurso voluntário somente terá seguimento se o recorrente arrolar bens e direitos de valor equivalente a 30% (trinta por cento) da exigência fiscal definida na decisão, limitado o arrolamento, sem prejuízo do seguimento do recurso, ao total do ativo permanente se pessoa jurídica ou ao patrimônio se pessoa física. (Incluído pela Lei nº 10.522, de 2002)

§ 3º O arrolamento de que trata o § 2º será realizado preferencialmente sobre bens imóveis. (Incluído pela Lei nº 10.522, de 2002)

O segundo fundamento para não-conhecimento desse recurso voluntário é a ausência de legitimidade recursal da Recorrente. Essa E. Câmara desse E. Conselho de Contribuintes vem entendendo que o responsável tributário não tem legitimidade para interpor recurso voluntário para discussão da legitimidade do lançamento tributário, conforme interpretação sistemática dos dispositivos do Decreto n. 70.235/72. O rito processual estabelecido por referido decreto é dirigido apenas ao contribuinte em sentido estrito, sujeito passivo da obrigação tributária supostamente infringida, restando resguardado ao pretense responsável o direito de apresentação de ampla defesa sob o rito procedimental definido na Lei n. 9.784, de 29.01.1999.

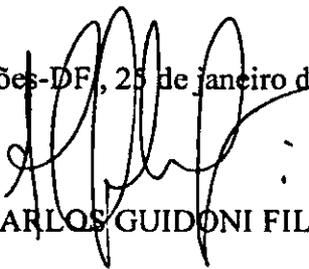


MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11880.001076/2003-87
Acórdão nº : 103-22.859

interposto. Por tais fundamentos, voto no sentido de não conhecer do recurso voluntário

Sala das Sessões-DF, 25 de janeiro de 2007


ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO 