



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 11080.008226/2007-15
Recurso n° Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão n° 9101-002.815 – 1ª Turma
Sessão de 11 de maio de 2017
Matéria IRPJ
Recorrentes FAZENDA NACIONAL e KOLMAC - ADMINISTRADORA DE EVENTOS LTDA.
OS MESMOS

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

ARBITRAMENTO. RIR/1999, ART. 530, II.

O lucro pode ser arbitrado quando o contribuinte - de forma injustificada - não apresenta livros fiscais, embora intimado pela fiscalização para tanto, nos termos do artigo 530, II, do RIR/1999 (Decreto n° 3.000/1999).

AGRAVAMENTO DA MULTA. LEI 9.430/1996, ART. 44, §2º.
ARBITRAMENTO. SÚMULA CARF 96.

O agravamento da multa é medida gravosa que não se justifica quando há resposta pelo contribuinte às intimações fiscais. Além disso, nos termos da Súmula CARF N° 96, *"a falta de apresentação de livros e documentos da escrituração não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa omissão motivou o arbitramento dos lucros"*.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, em negar-lhe provimento. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(Assinado digitalmente)

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente.

(Assinado digitalmente)

Cristiane Silva Costa - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Adriana Gomes Rego, Cristiane Silva Costa, Andre Mendes de Moura, Luis Flavio Neto, Rafael Vidal de Araújo, Jose Eduardo Dornelas Souza (suplente convocado em substituição à ausência da conselheira Daniele Souto Rodrigues Amadio), Gerson Macedo Guerra e Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente).

Relatório

Trata-se de processo originado por Autos de Infração de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, com arbitramento dos lucros pela presunção de omissão de receita diante da existência de depósitos bancários de origem não comprovada quanto aos anos-calendário de 2002, 2003 e 2004, com imposição de multa qualificada e agravada no percentual de 225%. (fls. 216/257)

Consta do Relatório de Atividade Fiscal (fls. 258/278) a respeito dos temas ainda em discussão no processo:

4.2. OMISSÃO DE RECEITAS

A falta de comprovação da origem dos depósitos bancários pela empresa, através de documentação hábil e idônea, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430/96, juntamente com o fato de a empresa ter declarado não ter auferido receita alguma, nos permite concluir que a KOLMAC omitiu receitas nos anos-calendário de 2002 a 2004, nos montantes de R\$ 4.058.377,51, R\$ 7.753.717,53 e R\$ 3.205.677,57, conforme demonstrado na tabela abaixo: (...)

Apesar da KOLMAC não ter identificando as eventuais transferências de recursos entre contas bancárias de mesma titularidade, eliminamos aquelas por nós identificadas, conforme consta da planilha "Transferências entre Contas Correntes da KOLMAC" (fl. 263).

Dessa forma, tendo em vista as diferenças apontadas na planilha acima, bem como em decorrência da falta de comprovação da origem dos recursos por parte da KOLMAC, restou caracterizada a omissão sistemática de receitas pela empresa, nos termos do artigo 42 da Lei nº 9.430/96, em todos os anos-calendário fiscalizados. É importante lembrar que, a despeito de expressiva movimentação financeira, a KOLMAC declarou em suas DIPJ não ter auferido receita alguma nos anos-calendário de 2002 a 2004. (...)

6.1. ARBITRAMENTO DO RESULTADO

Em virtude da não apresentação dos livros contábeis e fiscais de manutenção obrigatória por parte da KOLMAC, não obstante regular intimação nesse sentido, os resultados tributáveis da empresa foram arbitrados com base na receita bruta conhecida,

conforme previsto no art. 530, III, do RIR/99. A receita bruta conhecida, por sua vez, corresponde ao montante de depósitos bancários para os quais o contribuinte não logrou comprovar a origem através de documentação hábil e idônea, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430/96, conforme detalhado no item 4.2 acima. (...)

O coeficiente de arbitramento do lucro utilizado foi de 38,40%, correspondendo ao percentual de 32%, aplicável às atividades de prestação de serviços em geral, nos termos da alínea a, do inciso III, do §1º do art. 519 do RIR/99, acrescido de 20%, conforme preceitua o art. 532 do mesmo regulamento, tendo em vista que, de acordo com seu contrato social, o objeto social da empresa é "a administração de concursos de prognósticos numéricos e similares, sorteios numéricos, podendo criar e veicular campanhas publicitárias para si e/ou terceiros, agenciamento de publicidade e propaganda, podendo criar 'mídia' impressa/eletrônica".

Note que, ainda que o objeto social da KOLMAC não correspondesse a uma atividade de prestação de serviços, o coeficiente de arbitramento do lucro seria o mesmo, ou seja, 38,40%, por força do art. 528 do RIR/99, que determina a aplicação do percentual mais elevado, quando não for possível a identificação da atividade, da pessoa jurídica tributada pelo lucro presumido, a que se refere a receita omitida.

7. DAS MULTAS APLICADAS

Tendo em vista a magnitude da omissão de receitas verificada no curso da fiscalização; a declaração pelo contribuinte de não ter auferido receita alguma no período fiscalizado; bem como o fato de que essa conduta foi adotada pelo contribuinte de maneira sistemática, ou seja, em todos os três anos-calendário fiscalizados, restou caracterizado o evidente intuito de fraude e, juntamente com o . não atendimento pela KOLMAC de intimações para apresentar documentos e esclarecimentos solicitados no curso da fiscalização, as multas aplicadas sobre os valores apurados no presente Auto de Infração foram de 225% (duzentos e vinte por cento), conforme previsto no § 1º e no §2º do art. 44 da Lei nº 9.430/96, alterado pela Lei nº 11.488/07 (...).

A contribuinte apresentou Impugnação Administrativa, decidindo a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre pela manutenção integral dos lançamentos, conforme acórdão ementado da forma seguinte (537/549):

(...) ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2002, 2003 e 2004 (...)

ARBITRAMENTO DO LUCRO.

Está sujeito ao arbitramento do lucro o contribuinte, optante pelo lucro real ou presumido, que deixar de apresentar a escrituração comercial e fiscal ou livro caixa, conforme o caso.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITAS.

Os depósitos em conta-corrente, cuja origem não seja comprovada, presumem-se receitas omitidas (...)

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA POR EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE E AGRAVADA POR FALTA DE ATENDIMENTO A INTIMAÇÕES. CABIMENTO.

Cabível a imposição da multa qualificada de 150% quando presente o evidente intuito de fraude. Os percentuais de multa são aumentados de metade, nos casos de não atendimento à intimação no prazo marcado. (...) Lançamento Procedente

Destaca-se do voto do relator, acompanhado pela Turma da DRJ em Porto Alegre, tratando do arbitramento e multa agravada:

Arbitramento do lucro

A insurgente diz que o arbitramento seria inaplicável porque a empresa mantém contabilidade regular, não exibida ao Fisco por ter sido apreendida. Mantido o arbitramento, esse não poderia ter sido efetuado com base no art. 532 do RIR/99, pois a receita bruta não é conhecida.

Já vimos anteriormente que a retenção dos documentos não desobriga a empresa da obrigação de exibir ao Fisco os livros contábeis e fiscais de manutenção obrigatória. Caso a empresa demonstrasse interesse em cumprir essa obrigação, o agente do fisco haveria de considerar a situação peculiar e, com isso, dilatar prazos a pedido da empresa, sempre que essa demonstrasse, de um lado, as providências que estava tomando e, de outro, a necessidade de prazo adicional para fornecer a documentação. Mas, como também já dissemos, a autuada não tomou qualquer iniciativa.

A empresa havia sido intimada e reintimada a apresentar os livros. Vencidos esses prazos da intimação e reintimação, não havia outra alternativa para o Fisco, que não o arbitramento do lucro.

A ausência ou não apresentação dos livros da escrituração comercial e fiscal, ou Livro Caixa, é expressamente citada como motivo de arbitramento do lucro, como se vê no dispositivo abaixo, extraído do RIR/99 (sublinhei):

Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º):

I - o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;

II - a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:

a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou b) determinar o lucro real;

III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527; (...)

A empresa, por inércia durante a ação fiscal, impediu que se verificasse a consistência da apuração dos resultados pela sistemática adotada, o Lucro Presumido. É correto, portanto o arbitramento.

Também não é correto o raciocínio de que a receita bruta não é conhecida e que, com isso, o arbitramento não poderia ter por base o art. 532 do RIR/99.

A aplicação da presunção constante do art. 42 da Lei nº 9.430/1996 - depósitos bancários sem origem comprovada - apontou a existência de omissão de receitas. O valor dessa omissão pode ser tomado como receita bruta conhecida, para fins de arbitramento do lucro. Não há incompatibilidade ou incongruência entre o arbitramento do lucro e a presunção constante do art. 42 da Lei 9.430/1996, os dispositivos não são excludentes. (...)

Multa de ofício (...)

Também foi acertado o aumento, em metade, do percentual da multa de ofício, previsto no § 2º, inciso I, do art. 44, da Lei nº 9.430/1996, pelo não atendimento pela contribuinte, de intimações para prestar esclarecimentos. Exemplificativamente temos a intimação fiscal de fls. 165/166 e a reintimação de fls. 178/179, que não mereceram qualquer resposta por parte do sujeito passivo.

A contribuinte apresentou recurso voluntário, que foi parcialmente provido pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara deste Conselho, apenas para reduzir a multa de 225% para 150%:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

REVISÃO DO LANÇAMENTO. SEGUNDO EXAME.

Se a lei autoriza um segundo exame da autoridade lançadora, é lógico que está autorizada a efetuar lançamentos se, eventualmente, apurar outras infrações não desvendadas na auditoria anterior.

ARBITRAMENTO.

Se livros contábeis e documentos não foram entregues, o lucro deve ser arbitrado.

DEPÓSITO BANCÁRIO DE ORIGEM NÃO COMPROVADO. RECEITA BRUTA.

Não logrando a recorrente provar que os ingressos em sua conta bancária não eram receitas brutas por ela auferidas, há que se ter tais ingressos como receita brutas, ou seja, decorrentes da exploração do seu objeto social.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS. COFINS.

Tratando-se da mesma situação fática e do mesmo conjunto probatório, a decisão prolatada no lançamento do IRPJ é aplicável, mutatis mutandis, aos lançamentos decorrentes.

Consta do voto do relator, Conselheiro Alberto Pinto, acompanhado à unanimidade pela Turma, a respeito do arbitramento e da multa agravada:

DO ARBITRAMENTO

A inteligência do art. 3º do CTN impõe uma verdade, qual seja, que o IRPJ sobre o lucro arbitrado não é uma sanção, logo, o arbitramento do lucro é apenas uma modalidade de apuração de tal imposto, quando inviável a apuração pela modalidade a que estava sujeita a recorrente, por imposição ou opção legal. No caso em tela, a não disponibilização ao Fisco dos livros e documentos contábeis e fiscais impunha necessariamente a adoção do lucro arbitrado.

Por sua vez, equivoca-se a recorrente quando afirma que a receita bruta não era conhecida, pois tal racioncínio implicaria em negar vigência ao art. 42 da Lei 9.430/96. Esse dispositivo dispõe sobre um meio de prova indireta da omissão de receita bruta, logicamente que se trata de uma presunção relativa, a qual se tornou irrefutável, in casu, pela não apresentação de prova em contrário pela recorrente.

Da mesma forma, não procede a alegação de que não apurou receita no período abrangido pelo procedimento, seja porque tal afirmativa carece de provas que justifiquem os ingressos em suas contas bancárias, seja porque, como bem apontado pela decisão recorrida:

“A alegação que os valores seriam recebidos do SERLOPAR para reembolso de despesas não encontra apoio em documentos. Muitos são os créditos com o histórico RECEBIMENTO DA SERLOPAR CONF. DEPÓSITO R\$ 503.933,67 (fls. 417) ou “DEPÓSITO DA SERLOPAR REF. SORTEIOS: 34/35/36/37 E 38R\$ 222.640,18”, daí não se podendo extrair nenhum indicativo de que não representam receita da empresa. Ao contrário, o contrato entre a impugnante e a SERLOPAR prevê o recebimento semana de suas comissões contra a apresentação de nota fiscal (contrato às fls. 374/390, cláusulas 5.6 e

6.9). E o razão analítico juntado pela insurgente traz periódicos depósitos com o histórico “recebimento do SERLOPAR cfe NE..” — seguindo-se a especificação da nota fiscal ou seja,

demonstrando claramente a atuação da empresa e o auferimento de receitas.”.

Observo que as alegações da recorrente de que os elevados valores recebidos da SERLOPAR não seriam receitas suas, mas reembolsos de gastos com mídia, prêmios etc., carecem, como todo o resto, de provas.

Por último, ressalto que o Relatório da Atividade Fiscal a fls. 266 informa que:

“Apesar da KOLMAC não ter identificando as eventuais transferências de recursos entre contas bancárias de mesma titularidade, eliminamos aquelas por nós identificadas, conforme consta da planilha "Transferências entre Contas Correntes da KOLMAC" (fl. 263).”.

Por todas essas razões, sustento que não há reparos a fazer no arbitramento do lucro ora sub examine. (...)

MULTA AGRAVADA

O Relatório de Atividade Fiscal, no item 3.1 (fls. 261 e segs.), informa que:

No dia 20/08/2007, com base no MPFF no 10.1.01.002007005470, lavramos Termo de Início de Fiscalização contra a KOLMAC, solicitando a apresentaçãodos seguintes elementos:...

O Termo de Início de Fiscalização foi encaminhado por via postal para o endereço constante dos cadastros da RFB. No entanto, a correspondência não foi entregue pelos correios, em virtude de mudança de endereço (fl. 136 e 137).

Por esse motivo, enviamos cópia do Termo de Início de Fiscalização

para os endereços dos sócios-gerentes da empresa, MÁRIO ALBERTO CHARLES e JANINE DA SILVA THIESEN, constantes da base dados da RFB.

A correspondência enviada para MÁRIO ALBERTO CHARLES também não foi entregue pelo mesmo motivo de mudança de endereço. Já a enviada para JANINE DA SILVA THIESEN foi por ela recebida em 23/08/07.

Paralelamente ao envio dos termos pelos correios, comparecemos, em 21/08/07, aproximadamente às 15:15h, ao endereço da empresa para dar ciência ao contribuinte do Termo de Início de Fiscalização, bem como do MPFF.

No entanto, conforme consta do Termo de Constatação Fiscal, lavrado no mesmo dia 21/08/07, às 17:15h (fl. .21), não fomos atendidos por ninguém, tendo em vista que o estabelecimento encontrava-se fechado e não havia portaria.

Em virtude de ter restado frustrada a tentativa de ciência pessoal, providenciamos a ciência por Edital (nº 110/07/DRF/P0A/Sefis, de 21/08/07) (fl...), nos termos do § 1º do art. 23 do Decreto nº 70.235/72, sem prejuízo da tentativa de ciência por via postal (que já havia sido providenciada e estava em andamento), bem como de eventuais tentativas posteriores de ciência pessoal ou postal.

Após contato telefônico, a procuradora da empresa, ELAINE BEATRIZ MULLER, CPF 540.710.20059 (fl. 141 a 144), compareceu a esta Delegacia da Receita Federal do Brasil e tomou ciência do Termo de Início de Fiscalização e do MPFF (fl. 134 e 135).

Em resposta datada de 28/08/07, a KOLMAC informou, resumidamente, o que segue:...

No dia 29/08/07, concedemos prorrogação tão somente para os itens 1 e 2 do Termo de Início de Fiscalização (fl. L16).

No dia 17/09/07, a KOLMAC apresentou cópia dos atos constitutivos e alterações posteriores (fl. 160 a 164), informando que, quanto aos extratos bancários e livros, estaria buscando reunir a documentação junto ao antigo escritório de contabilidade, situado em Belo Horizonte/MG e junto à documentação apreendida pela Polícia Federal, que se encontra em poder da Justiça Federal (fl. 159).

Em virtude do não atendimento à intimação fiscal para apresentar extratos bancários de suas contas correntes de depósitos e de investimentos, bem como pelo fato de a KOLMAC apresentar movimentação financeira significativamente superior à receita declarada, foram emitidas, nos termos da Lei Complementar nº 105/2001, as seguintes Requisições de Movimentação Financeira (fl. 02 e 03 do Anexo 1): a) nº 10.1.01.002007000568, para o Banco do Brasil S/A (fl. 04 e 05 do Anexo 1); e b) 10.1.01.002007000576, para o Banco Santander Banespa S/A (fl. 54 e 55 do Anexo 1).

Com base nos documentos enviados pelas instituições financeiras (fl. 06 a 53 e 56 a 145 do Anexo 1), intimamos a KOLMAC em 02/10/07, a (fl. 165 a 177):...

Embora desnecessária, haja vista que o contribuinte já havia sido notificado pessoalmente e fez vários contatos com esta fiscalização, solicitando, inclusive, prorrogações de prazo para atendimento, lavramos uma reintimação, em 29/10/2007 (fl. 178 e 179), para que a KOLMAC apresentasse os mesmos elementos solicitados no Termo de Início de Fiscalização, lavrado em 20/08/07, e da Intimação Fiscal, lavrada em 02/10/07, as quais não haviam sido integralmente atendidas pela empresa.

No entanto, como o destinatário encontrava-se ausente em todas as tentativas efetuadas pelos Correios, a correspondência ficou aguardando retirada até a data e desde o dia 05/11/2007, sem que fosse retirada pelo contribuinte (fl. 180 e 181)

Ante o exposto, embora regularmente intimada e mesmo tendo solicitado prorrogação no prazo para atendimento das intimações fiscais, a KOLMAC não atendeu integralmente às intimações lavradas por esta fiscalização.”

Ao analisar os fatos descritos acima, concluo que: primeiro, o agravamento da multa não pode decorrer da dificuldade de se encontrar o representante legal da recorrente; segundo, quando encontrada a representante legal, ela respondeu à intimação; terceiro, o agravamento da multa também não pode decorrer do fato de que a resposta dada não foi satisfatória, razão pela qual não justifica o agravamento o não atendimento integral às intimações; quarto, o não atendimento à intimação para comprovar a origem dos ingressos bancários não enseja o agravamento da multa, mas o lançamento da omissão de receitas. Por essas razões, voto por cancelar o agravamento da multa. (negrito original)

Em 01/10/2014, a Procuradoria da Fazenda Nacional foi intimada quanto ao acórdão (fls. 1.084), interpondo recurso especial em 30/10/2014 (fls. 1.085/1.104) divergência na interpretação da lei tributária, quanto à **multa agravada**, indicando como paradigma o **(i) acórdão nº 104-21564** (processo nº 10840.003671/2004-26), no qual teria sido decidido que *"A falta de atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, à intimação formulada pela autoridade lançadora para prestar esclarecimentos, autoriza o agravamento da multa de lançamento de ofício, quando a irregularidade apurada é decorrente de matéria questionada na referida intimação";* e **(ii) acórdão nº 102-46359** (processo nº 11543.005209/2001-38), constando desta decisão que *"Nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo de intimação da autoridade fiscal, é cabível o agravamento da multa, com amparo no § 2º, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996."*

A Procuradoria colaciona em suas razões outros acórdãos, mas não os indica como paradigma embora tratem da matéria objeto do recurso especial.

O recurso especial da Procuradoria da Fazenda Nacional foi admitido, por decisão da Presidente da 3ª Câmara da 1ª Seção (Conselheira Adriana Gomes Rêgo), *verbis*:

Examinando os acórdãos paradigmas em seu inteiro teor verifica-se, que o não atendimento às intimações do Fisco, no prazo marcado, ensejando a solicitação de informações bancárias pelo Fisco, diretamente aos bancos, por meio de Requisição de Movimentação Financeira - RMF, autoriza o agravamento da multa, ainda que da falta de prestação de esclarecimentos pelo contribuinte resulte a lavratura de auto de infração por omissão de receitas com base em depósitos bancários de origem não comprovada

De outra parte, o acórdão recorrido diverge da interpretação dos acórdãos trazidos como paradigmas, ao entender que o não atendimento à intimação para comprovar a origem dos ingressos bancários não enseja o agravamento da multa, apenas o lançamento da omissão de receitas.

Portanto, as conclusões sobre a matéria ora recorrida nos acórdãos examinados revelam-se divergentes. (...)

*Atendidos os pressupostos de tempestividade e legitimidade, previstos no art. 67 do Regimento Interno do CARF, e tendo sido comprovada a divergência jurisprudencial, nos termos acima examinados, **DOU SEGUIMENTO** ao presente recurso especial.*

Embora a contribuinte não tenha recebido intimação que lhe foi remetida, como consta do documento acostado às fls. 1.144, seu representante legal solicitou cópias do processo em 06/07/2015 (fls. 1.132), restando intimada a contribuinte quanto ao acórdão recorrido, recurso especial e despacho de admissibilidade.

Nesse contexto, a contribuinte não apresentou contrarrazões ao recurso especial, mas interpôs recurso especial, em 21/07/2015, sustentando divergência na interpretação da lei tributária a respeito:

(i) da nulidade do lançamento que teria sido efetuado em duplicidade, apontando como paradigmas os acórdão **(i.a) n° 108-0744**, no qual se decidiu que "havendo dupla constatação da omissão de receitas no mesmo período, para que não haja dupla tributação do mesmo fato gerador, é recomendável que o lançamento seja em face do fato gerador efetivamente verificado (art. 142) e que seja o de maior valor (por abranger o menor)" e **(i.b) n° 107-04.224**, *verbis*: "*descabe novo lançamento, mediante a lavratura de outro auto de infração, relativamente aos mesmos fatos e mesmo período de apuração, sem decisão do litígio, sob pena de acarretar a nulidade de todos os atos praticados após a sua instauração*".

(ii) do arbitramento do lucro, indicando como paradigma o **acórdão 1301-00348**, no qual se decidiu que "*Diante das fortes evidências de que os livros obrigatórios estariam em poder da Justiça e/ou fiscalização do ISS, caberia ao Fisco aprofundar as investigações e diligenciar junto àqueles órgãos para ter acesso aos elementos indispensáveis ao prosseguimento da ação fiscal*".

(iii) da qualificação da multa de ofício, apresentado acórdãos paradigmas: **(iii.a) 108.08.954**, constando desta decisão que "*a multa qualificada (...) somente é admissível quando factualmente constatadas as hipóteses de fraude, dolo ou simulação. A aplicação não pode ser feita por presunção ou alicerçada em indícios*" e **(iii.b) 105-16632**, *verbis*: "*É improcedente o lançamento de multa de ofício qualificada quando não restar comprovado o evidente intuito de fraude pelo contribuinte ou quando não qualificada e individualizada sua conduta em um dos tipos dos artigos 71, 72 e 73 da Lei n. 4.502/64*"

O recurso especial do contribuinte foi parcialmente admitido, pela Presidente da 3ª Câmara da 1ª Seção (Conselheira Adriana Gomes Rêgo) conforme razões a seguir reproduzidas (fls. 1.192/1.200):

1ª divergência alegada: Da nulidade do lançamento por efetuado em duplicidade e por sua discussão concomitante na esfera administrativa (...) A interessada lembra a existência de outro lançamento (em outro processo administrativo e em procedimento de fiscalização anterior), em que se apurou omissão de receitas mediante a presunção legal de passivo fictício. Neste lançamento, para o mesmo período de apuração, a presunção legal que embasou o lançamento foi a de depósitos bancários de origem não comprovada. Acrescenta que o

entendimento da Turma, neste caso, teria sido de que seria cabível o segundo lançamento "se a autoridade lançadora apurar outras infrações não desvendadas na auditoria anterior". (...)

O recurso da recorrente não prima pela clareza. De fato, o que se infere é sua intenção de obter um novo julgamento de matéria já decidida, posto que, em momento algum aponta objetivamente qual legislação estaria sendo interpretada de forma divergente. Com efeito, não há, em todo o texto, demonstração clara e objetiva de qual seria o dispositivo legal ou infralegal interpretado de uma forma pelo acórdão recorrido e de modo diferente pelos acórdãos paradigmas.

Essa constatação atrai a aplicação do § 1º do art. 67 do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, verbis: (...)

2ª divergência alegada: Do ilegal arbitramento do lucro (...)

Alega a recorrente a existência de jurisprudência em sentido contrário, em que teria sido decidido que a apreensão dos documentos pelo Poder Público, por configurar causa de não apresentação alheia à vontade do contribuinte, impediria o arbitramento dos lucros.

Da simples leitura das ementas do acórdão recorrido e do paradigma, já é possível perceber a divergência de entendimentos, diante situações fáticas assemelhadas. Essa percepção fica reforçada com a transcrição dos seguintes excertos do voto condutor do acórdão paradigma:

É fato que os livros e documentos solicitados pelo Fisco não foram apresentados. Entretanto, há nos termos lavrados e respectivas respostas fortes evidências de que diversos elementos teriam sido apreendidos por ordem da Justiça em data anterior ao início do procedimento de fiscalização. O contribuinte afirma expressamente que seus livros estariam no Fórum, à disposição do Poder Judiciário e que os fiscais do INSS teriam lá comparecido a fim de obter cópias de livros e documentos. Também o AFRFB menciona a apreensão havida, inclusive com menção a um certo Termo de Abertura de Lacre e Relação de Documentos Apreendidos, demonstrando que tinha conhecimento do ocorrido, senão mesmo do conteúdo de tal termo. (...)

Da forma como foi levado a efeito, de forma açodada e sem o perfeito esclarecimento sobre as circunstâncias da falta de apresentação dos livros obrigatórios, o arbitramento dos lucros não pode subsistir. [...]

Uma última observação: embora a recorrente não tenha se manifestado expressamente sobre o dispositivo legal que teria sido interpretado de forma divergente, neste caso sua identificação é bastante fácil. Trata-se da base legal para que se promova o arbitramento, na falta de apresentação de livros e documentos da escrituração, consolidada no art. 530, inciso III, do Decreto nº 3.000/1999 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99): (...)

Com essas considerações, conclui-se que a divergência jurisprudencial foi comprovada, sendo cumpridos os requisitos estabelecidos pelo art. 67 do Anexo II do RICARF.

3ª divergência alegada: Da ilegal qualificação da multa de ofício (...)

Os julgados em confronto convergem no sentido de que, ocorrendo dolo, fraude ou simulação, é cabível a qualificação da multa. Ocorre que, analisando a situação fática retratada em cada um dos julgados, com todas as suas nuances, os Colegiados chegaram a conclusões diferentes acerca da caracterização de dolo, fraude ou simulação, daí as conclusões diversas. Isso, de forma alguma, representa divergência na interpretação da legislação, capaz de ensejar o recurso especial de divergência. (...)

Conclusão (...)

No exercício da competência estabelecida no inciso III do art. 18 do Anexo II do RICARF, e com base nas razões retroexpostas, que aprovo e adoto como fundamentos deste despacho, DOU SEGUIMENTO PARCIAL ao recurso especial interposto pelo sujeito passivo, exclusivamente para a segunda divergência apontada (arbitramento dos lucros).

O Presidente da CSRF confirmou o despacho da Presidente da 3ª Turma (fls. 1.201/1.204).

A Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou contrarrazões ao recurso especial em 05/02/2016, requerendo **(i)** o não conhecimento do recurso especial porque não indicada a legislação que estaria sendo interpretada de forma divergente, na forma exigida pelo artigo 67, §1º, do RICARF (Portaria MF 343/2015); **(ii)** seja negado provimento ao recurso especial, considerando que não há comprovação da impossibilidade de apresentação de documentos pela contribuinte, constituindo o arbitramento em forma de apuração do lucro real e não penalidade. Indica precedentes do CARF nesse sentido (101-90803, 1301-00007).

Voto

Conselheira Cristiane Silva Costa, Relatora

Analiso os recursos especiais separadamente, conforme razões que seguem:

Arbitramento dos lucros - recurso especial interposto pela contribuinte

O recurso especial apresentado é tempestivo, razão pela qual tomo conhecimento, passando à apreciação do conhecimento quanto à única matéria admitida por decisão da Presidente da 3ª Câmara da 1ª Seção, qual seja, o arbitramento dos lucros.

O acórdão recorrido menciona o Relatório de Atividade Fiscal no qual consta a informação da empresa acerca da apreensão de seus documentos pela Polícia Federal,

concluindo pela manutenção do arbitramento de lucros com fundamento no artigo 530, III, do RIR/99. O Relatório de Atividade Fiscal, no item 3.1 (fls. 261 e seqs.), informa que:

No dia 20/08/2007, com base no MPFF no 10.1.01.002007005470, lavramos Termo de Início de Fiscalização contra a KOLMAC, solicitando a apresentaçãodos seguintes elementos:...

O Termo de Início de Fiscalização foi encaminhado por via postal para o endereço constante dos cadastros da RFB. No entanto, a correspondência não foi entregue pelos correios, em virtude de mudança de endereço (fl. 136 e 137).

Por esse motivo, enviamos cópia do Termo de Início de Fiscalização

para os endereços dos sócios-gerentes da empresa, MÁRIO ALBERTO CHARLES e JANINE DA SILVA THIESEN, constantes da base dados da RFB.

A correspondência enviada para MÁRIO ALBERTO CHARLES também não foi entregue pelo mesmo motivo de mudança de endereço. Já a enviada para JANINE DA SILVA THIESEN foi por ela recebida em 23/08/07.

Paralelamente ao envio dos termos pelos correios, comparecemos, em 21/08/07, aproximadamente às 15:15h, ao endereço da empresa para dar ciência ao contribuinte do Termo de Início de Fiscalização, bem como do MPFF.

No entanto, conforme consta do Termo de Constatação Fiscal, lavrado no mesmo dia 21/08/07, às 17:15h (fl. .21), não fomos atendidos por ninguém, tendo em vista que o estabelecimento encontrava-se fechado e não havia portaria.

Em virtude de ter restado frustrada a tentativa de ciência pessoal, providenciamos a ciência por Edital (nº 110/07/DRF/P0A/Sefis, de 21/08/07) (fl...), nos termos do § 1º do art. 23 do Decreto nº 70.235/72, sem prejuízo da tentativa de ciência por via postal (que já havia sido providenciada e estava em andamento), bem como de eventuais tentativas posteriores de ciência pessoal ou postal.

Após contato telefônico, a procuradora da empresa, ELAINE BEATRIZ MULLER, CPF 540.710.20059 (fl. 141 a 144), compareceu a esta Delegacia da Receita Federal do Brasil e tomou ciência do Termo de Início de Fiscalização e do MPFF (fl. 134 e 135).

Em resposta datada de 28/08/07, a KOLMAC informou, resumidamente, o que segue:...

No dia 29/08/07, concedemos prorrogação tão somente para os itens 1 e 2 do Termo de Início de Fiscalização (fl. L16).

No dia 17/09/07, a KOLMAC apresentou cópia dos atos constitutivos e alterações posteriores (fl. 160 a 164),

informando que, quanto aos extratos bancários e livros, estaria buscando reunir a documentação junto ao antigo escritório de contabilidade, situado em Belo Horizonte/MG e junto à documentação apreendida pela Polícia Federal, que se encontra em poder da Justiça Federal (fl. 159).

Em virtude do não atendimento à intimação fiscal para apresentar extratos bancários de suas contas correntes de depósitos e de investimentos, bem como pelo fato de a KOLMAC apresentar movimentação financeira significativamente superior à receita declarada, foram emitidas, nos termos da Lei Complementar nº 105/2001, as seguintes Requisições de Movimentação Financeira (fl. 02 e 03 do Anexo 1): a) nº 10.1.01.002007000568, para o Banco do Brasil S/A (fl. 04 e 05 do Anexo 1); e b) 10.1.01.002007000576, para o Banco Santander Banespa S/A (fl. 54 e 55 do Anexo 1).

Com base nos documentos enviados pelas instituições financeiras (fl. 06 a 53 e 56 a 145 do Anexo 1), intimamos a KOLMAC em 02/10/07, a (fl. 165 a 177):...

Embora desnecessária, haja vista que o contribuinte já havia sido notificado pessoalmente e fez vários contatos com esta fiscalização, solicitando, inclusive, prorrogações de prazo para atendimento, lavramos uma reintimação, em 29/10/2007 (fl. 178 e 179), para que a KOLMAC apresentasse os mesmos elementos solicitados no Termo de Início de Fiscalização, lavrado em 20/08/07, e da Intimação Fiscal, lavrada em 02/10/07, as quais não haviam sido integralmente atendidas pela empresa.

No entanto, como o destinatário encontrava-se ausente em todas as tentativas efetuadas pelos Correios, a correspondência ficou aguardando retirada até a data e desde o dia 05/11/2007, sem que fosse retirada pelo contribuinte (fl. 180 e 181)

Ante o exposto, embora regularmente intimada e mesmo tendo solicitado prorrogação no prazo para atendimento das intimações fiscais, a KOLMAC não atendeu integralmente às intimações lavradas por esta fiscalização.”

Em contrapartida, o acórdão paradigma (1301-00348, processo nº 11020.001081/2004-85) decidiu que

É assente na doutrina e na jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais e do extinto Primeiro Conselho de Contribuintes, sucedido funcionalmente por este CARF, que o arbitramento de lucros é medida extrema, a qual só deve ser empregada quando esgotadas todas as possibilidades de apuração do lucro por outra forma (lucro real ou, por opção tempestiva do contribuinte, lucro presumido), e desde que demonstrado o atendimento a alguma das hipóteses de arbitramento estabelecidas em lei.

No caso sob análise, o Fisco se escudou no art. 530, inciso III, do RIR/99 (...)

É fato que os livros e documentos solicitados pelo Fisco não foram apresentados. Entretanto, há nos termos lavrados e respectivas respostas fortes evidências de que diversos elementos

teriam sido apreendidos por ordem da Justiça em data anterior ao início do procedimento de fiscalização

Tenho que tais termos são esclarecedores sobre as circunstâncias em que se deu a fiscalização e que são fortes em evidenciar que a não apresentação dos livros teve causas alheias à vontade do contribuinte. Nessas condições, caberia ao Fisco dar seqüência aos trabalhos, examinar os termos de apreensão oferecidos e diligenciar junto ao Poder Judiciário e/ou ao INSS, a fim de verificar se os livros indispensáveis ao procedimento fiscal estavam de fato apreendidos, obtendo, então, as cópias que permitissem a fiscalização. Se, ao contrário, das diligências resultasse a comprovação da inexistência dos livros ou de que não teriam sido apreendidos, a hipótese de arbitramento restaria inequivocamente configurada. Mas nada disso encontro nos autos. De igual forma, não encontro qualquer evidência capaz de levantar dúvidas acerca do conteúdo das DIPIs tempestivamente apresentadas.

Da forma como foi levado a efeito, de forma açodada e sem o perfeito esclarecimento sobre as circunstâncias da falta de apresentação dos livros obrigatórios, o arbitramento dos lucros não pode subsistir.

Pondero que, a despeito do recurso especial não mencionar qual a legislação interpretada - como exige o artigo 67, §1º, do RICARF (Portaria MF 343/2005), está claro na fundamentação do acórdão recorrido, como também nas razões do recurso especial, que está sendo tratado o artigo 530, III, do RIR (Decreto 3.000/99). Diante disso, rejeito as contrarrazões da Procuradoria neste ponto, para conhecimento do recurso especial, confirmando o despacho de admissibilidade.

Passo a enfrentar o seu mérito (arbitramento).

Em síntese, a fiscalização pode ser resumida da forma seguinte:

- A contribuinte foi intimada em 23/08/07 quanto ao início de fiscalização, solicitando-se a apresentação de atos constitutivos e alterações societárias, Livros Diário e Razão, ou Livro Caixa, quanto ao período de 2002 a 2004, (c) extratos de contas bancárias relativos ao mesmo período (fls. 137/138).

- Em 28/08/2007, alega que "*em razão da apreensão dos documentos, do encerramento da atividade operacional, da transferência da sede da empresa de Curitiba para Porto Alegre, os livros e documentos das empresas do grupo encontram-se, por razões óbvias e por vezes alheia a nossa vontade, extremamente desorganizados*". Assim, a contribuinte solicitou prazo adicional de 20 dias para apresentação de documentos, o que foi deferido quanto aos atos constitutivos e livros (fls. 146).

- Em 17/09/2007 a contribuinte apresentou apenas os atos constitutivos, mencionando que "*estamos buscando reunir a documentação apreendida pela Polícia Federal que se encontra em poder da Justiça Federal*", novamente sem prova do alegado.

- Como não atendida a intimação supra em sua integralidade, foram emitidas Requisições de Movimentação Financeira;

- Em 02/10/2007 a contribuinte foi intimada a (a) comprovar origem dos depósitos relacionados em demonstrativos (Lei nº 9.430, art. 42) e (b) esclarecer a razão pela qual em DIPJs de 2002 a 2004 informou não ter auferido receitas, apresentando ainda DCTFs zeradas quanto a todos os tributos (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS). Não houve resposta a tal intimação (fls. 174).

- Em 29/10/2007, o agente fiscal reitera intimação para esclarecimentos e apresentação de livros (fls.; 186), intimação que aparentemente não foi recebida pela contribuinte (fls. 189)

Pois bem, considerando tais fatos, lembramos que o julgamento depende da interpretação do artigo 530, inciso III, do RIR (Decreto 3.000/1999), que trata do arbitramento do lucro da forma seguinte:

Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º): (...)

III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527;

No caso dos autos, foi devidamente demonstrada pelo fiscal a ocorrência da situação tratada pelo artigo 530, III, do RIR (Decreto 3.000/1999), afinal, sendo intimado o contribuinte a justificar a origem de depósitos de origem não comprovada, como também apresentar livros fiscais, não houve a apresentação destes documentos.

E mesmo que houvesse apresentação posterior de livros fiscais, o arbitramento deveria ser mantido, conforme Súmula CARF nº 59:

Súmula CARF nº 59: A tributação do lucro na sistemática do lucro arbitrado não é invalidada pela apresentação, posterior ao lançamento, de livros e documentos imprescindíveis para a apuração do crédito tributário que, após regular intimação, deixaram de ser exibidos durante o procedimento fiscal.

Pondero que compartilho do entendimento manifestado no acórdão paradigma, no sentido de não aplicar a norma do artigo 530, III, do RIR, caso o contribuinte esteja impossibilitado da apresentação de documentos à fiscalização, por exemplo, pela apreensão pela Polícia Federal. Entretanto, tal fato deve estar devidamente demonstrado nos autos para afastar a obrigatoriedade de apresentação destes livros, como também a norma de arbitramento fundada no artigo 530, III, do RIR.

Não obstante compartilhe o entendimento manifestado no acórdão paradigma, como acima relatado, não há qualquer prova à fiscalização da retenção de livros pela Polícia Federal, ou Justiça Federal, apenas alegações da contribuinte não provadas.

Por tais razões, **nego provimento ao recurso especial da contribuinte**, mantendo a decisão recorrida em seus exatos termos.

Multa agravada - recurso especial interposto pela Procuradoria

O recurso especial da Fazenda Nacional é tempestivo e foi devidamente demonstrado o dissídio jurisprudencial, sem que a contribuinte tenha apresentado contrarrazões ao recurso especial.

Nesse contexto, analiso o mérito do agravamento da multa, que teve por fundamento o artigo 44, §2º, da Lei nº 9.430/1996, que tinha a seguinte redação ao tempo dos fatos em discussão (2002 a 2004).

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

§ 2º As multas a que se referem os incisos I e II do caput passarão a ser de cento e doze inteiros e cinco décimos por cento e duzentos e vinte e cinco por cento, respectivamente, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) prestar esclarecimentos; (Incluída pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, com as alterações introduzidas pelo art. 62 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991; (Incluída pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38. (Incluída pela Lei nº 9.532, de 1997)

Consta do relatório que acompanhou o auto de infração como justificativa para tal agravamento o "não atendimento pela KOLMAC de intimações para apresentar documentos e esclarecimentos solicitados no curso da fiscalização".

O acórdão recorrido, no entanto, detalha as intimações emitidas pela DRF e respostas da contribuinte, para concluir pelo cancelamento da multa agravada, eis que:

Ao analisar os fatos descritos acima, concluo que: primeiro, o agravamento da multa não pode decorrer da dificuldade de se encontrar o representante legal da recorrente; segundo, quando encontrada a representante legal, ela respondeu à intimação; terceiro, o agravamento da multa também não pode decorrer do fato de que a resposta dada não foi satisfatória, razão pela qual não justifica o agravamento o não atendimento integral às intimações; quarto, o não atendimento à intimação para comprovar a origem dos ingressos bancários não enseja o agravamento da multa, mas o lançamento da omissão de receitas. Por essas razões, voto por cancelar o agravamento da multa. (negrito original)

De fato, as razões do auto de infração não justificam o agravamento de multa, notadamente se considerado que houve respostas à fiscalização, como relatado no próprio acórdão recorrido.

O agravamento de penalidade é medida extremamente gravosa e depende da efetiva ocorrência de negativa da contribuinte na prestação de informações à Receita Federal do Brasil, situação que não se vislumbra no presente caso.

Com efeito, lembro que a contribuinte não apresentou extratos bancários à fiscalização, que os obteve diretamente das instituições financeiras. Além disso, a contribuinte não apresentou livros fiscais e não justificou a origem de depósitos bancários, como tampouco as razões pelas quais suas declarações foram apresentadas sem movimentação (DIPJs e DCTFs).

De toda forma, a omissão da contribuinte na apresentação de documentos e esclarecimentos ocasionou o arbitramento de lucros, mantido pelo presente voto, mas tal omissão é insuficiente para o agravamento da penalidade. Nesse sentido, é a Súmula CARF 96:

Súmula CARF nº 96: A falta de apresentação de livros e documentos da escrituração não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa omissão motivou o arbitramento dos lucros.

Nesse sentido, irretocável o acórdão recorrido, que decidiu por afastar o agravamento da multa, conforme voto do Conselheiro Relator, Alberto Pinto Souza Junior

Ao analisar os fatos descritos acima, concluo que: primeiro, o agravamento da multa não pode decorrer da dificuldade de se encontrar o representante legal da recorrente; segundo, quando encontrada a representante legal, ela respondeu à intimação; terceiro, o agravamento da multa também não pode decorrer do fato de que a resposta dada não foi satisfatória, razão pela qual não justifica o agravamento o não atendimento integral às intimações; quarto, o não atendimento à intimação para comprovar a origem dos ingressos bancários não enseja o agravamento da multa, mas o lançamento da omissão de receitas

Diante de tais razões, voto por **negar provimento ao recurso especial** apresentado pela Procuradoria da Fazenda Nacional.

Conclusão:

Por tais razões, voto por **negar provimento aos recursos especiais**, mantendo o acórdão recorrido para confirmar o arbitramento dos lucros e o cancelamento do agravamento da multa de ofício.

(Assinado digitalmente)

Cristiane Silva Costa

Processo nº 11080.008226/2007-15
Acórdão n.º **9101-002.815**

CSRF-T1
Fl. 1.243
