



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

Processo nº 11516.002701/2010-70
Recurso nº 917.571 Voluntário
Acórdão nº **1102-00.667 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 14 de março de 2012
Matéria IRPJ.
Recorrente ESTALEIRO SCHAEFER YACHTS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

Nos tributos submetidos ao denominado lançamento por homologação, regra geral, decorrido o prazo de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, conforme o art. 150, § 4º, do CTN. Contudo, ocorrendo dolo, fraude ou simulação, o termo inicial para contagem do prazo decadencial se desloca para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme o art. 173, I, do CTN.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. INCOMPETÊNCIA PARA APRECIÇÃO.

As autoridades administrativas são incompetentes para apreciar arguições de inconstitucionalidade de lei regularmente editada, tarefa privativa do Poder Judiciário.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005

ARBITRAMENTO DO LUCRO.

Sujeita-se ao arbitramento do lucro o contribuinte cuja escrituração contiver deficiências que a tornem imprecisa para identificar a efetiva movimentação financeira ou para determinar o lucro real.

DEPÓSITO BANCÁRIO. OMISSÃO DE RECEITAS.

Configuram omissão de receita os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o

titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nestas operações.

BASE DE CÁLCULO DO ARBITRAMENTO. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. RECEITA DECLARADA. INEXISTÊNCIA DE DUPLICIDADE.

Na ausência de provas de que as receitas escrituradas pelo contribuinte integram o montante total dos depósitos bancários, não há que se falar em duplicidade de cobrança sobre uma mesma base tributável.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, será aplicada à multa de ofício de 150%.

MAJORAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO.

A falta de apresentação à fiscalização dos arquivos magnéticos de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218/91 não dá margem à majoração, em 50%, da multa de ofício aplicada, se em razão da ausência de escrituração contábil e fiscal, hábil a amparar a tributação do sujeito passivo com base no lucro real, este teve seu lucro arbitrado pela autoridade lançadora.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA OU DECORRENTE.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar as preliminares, e, no mérito, DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso para desagravar a multa de ofício aplicada, nos termos do voto do relator.

Documento assinado digitalmente.

Ivete Malaquias Pessoa Monteiro - Presidente.

Documento assinado digitalmente.

João Otávio Oppermann Thomé - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ivete Malaquias Pessoa Monteiro, Silvana Rescigno Guerra Barretto, João Otávio Oppermann Thomé, Leonardo de Andrade Couto, Gleydson Kleber Lopes de Oliveira, e Antonio Carlos Guidoni Filho.

Relatório

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

Autenticado digitalmente em 05/04/2012 por JOAO OTAVIO OPPERMANN THOME, Assinado digitalmente em 05/

04/2012 por JOAO OTAVIO OPPERMANN THOME, Assinado digitalmente em 10/04/2012 por IVETE MALAQUIAS PES

SOA MONTEIRO

Impresso em 30/10/2013 por MARIA MADALENA SILVA - VERSO EM BRANCO

Contra a empresa acima qualificada (doravante SCHAEFER YACHTS ou recorrente) foram lavrados, às fls. 883 a 934, autos de infração para exigência do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ, da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, perfazendo um crédito tributário no montante de R\$ 18.489.163,19, aí já incluídos os juros de mora calculados até a data da lavratura e a multa de ofício de 225%.

Consoante o Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal, fls. 836 a 882, a empresa foi autuada no ano calendário de 2005 pela constatação da ocorrência de receitas oriundas da venda de produtos de fabricação própria e de omissão de receitas decorrentes de depósitos bancários de origem não comprovada. A empresa, que era optante pelo lucro real, teve o seu lucro arbitrado naquele ano, em razão das deficiências constatadas pela fiscalização na escrituração por ela mantida e da falta de apresentação de livros obrigatórios para aquela modalidade.

Ainda de acordo com a fiscalização, tendo em vista o desrespeito ao princípio contábil da entidade, caracterizado pela confusão patrimonial e de atividades com as empresas SPA COMÉRCIO DE EMBARCAÇÕES E EQUIPAMENTOS NÁUTICOS LTDA (doravante SPA) e ESTALEIRO KIWI BOATS LTDA (doravante KIWI BOATS), a apuração da base imponível dos tributos foi feita de forma consolidada na pessoa da recorrente, vale dizer, tanto a receita declarada quanto as omissões detectadas, bem como os valores de tributos eventualmente recolhidos por todas elas, foram imputados à recorrente, com a ressalva quanto aos valores da receita declarada pela SPA, que foi desconsiderada (i.e., não foi somada) em razão de não ter qualquer consistência ou lastro em documentos. Segundo a fiscalização, a SPA representava interposta pessoa de SCHAEFER YACHTS e KIWI BOATS, em razão das evidências que relata.

Assim, integram o presente processo os Termos de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal lavrados em desfavor das empresas SPA e KIWI BOATS (fls. 617 a 660), bem como a documentação relativa aos respectivos procedimentos de fiscalização ali levados a efeito, na forma de anexos (Anexo I, com 6 volumes, contém os documentos referentes à SPA, e Anexo II, com 9 volumes, contém os documentos referentes à KIWI BOATS)

No decorrer dos trabalhos de fiscalização, em vista de respostas consideradas evasivas, e em decorrência de reiteradas negativas do contribuinte em entregar livros contábeis e fiscais a que estava obrigado, foram lavrados Termos de Embaraço contra todas as três empresas, bem como foi proposto pelo Auditor Fiscal a submissão de todas elas a Regime Especial de Fiscalização, nos termos do artigo 33 da Lei nº 9.430/96 e Instrução Normativa RFB nº 979/09. Por meio dos respectivos Despachos Decisórios, aprovados pelo Superintendente da Receita Federal do Brasil da 9ª Região Fiscal, foi imposta a aplicação do referido Regime Especial a todas elas, a partir de sua ciência e até o dia 31 de dezembro de 2010.

Durante este período em que esteve submetida ao Regime Especial de Fiscalização, constatou a fiscalização que o próprio “grupo” assumiu a entidade única da recorrente, posto que toda a produção e comercialização de embarcações, no ano de 2010, passou a ser realizada pela SCHAEFER YACHTS, sem que nenhuma mudança na linha de produção tivesse sido implementada.

Após a regular intimação para a comprovação da origem dos depósitos bancários havidos nas três empresas formalmente constituídas, e exclusão das operações de empréstimo e transferências identificadas, os créditos bancários cuja origem não fora identificada foram considerados receitas omitidas pela recorrente, à qual, conforme dito, foi acrescida a receita declarada por SCHAEFER YACHTS e KIWI BOATS, para apuração dos tributos devidos.

Por entender ter havido o dolo, materializado nas figuras qualificadoras de sonegação e fraude, a multa de ofício imposta foi majorada para 150% dos tributos lançados, e pelo fato de não ter o contribuinte prestado os devidos esclarecimentos a que fora intimada, e não ter apresentado os arquivos ou sistemas previstos nos arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218/91, a multa foi agravada em 50%, do que resultou o percentual final de 225%.

O contribuinte impugnou o feito, aduzindo, em síntese, os argumentos a seguir relacionados, os quais foram posteriormente renovados na peça recursal.

O arbitramento é improcedente posto que amparado em suposta ausência de apresentação dos livros comerciais e fiscais, porém estes foram exibidos à fiscalização. Ademais, existe incoerência entre o ato da fiscalização que arbitra o resultado por ausência de livros, mas os utiliza para apurar a base imponible.

Padece de legitimidade o lançamento tributário dirigido apenas contra a recorrente e abrangendo as outras sociedades empresárias, mormente quando o próprio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais já decidiu que inexistia simulação na instalação de duas empresas na mesma área geográfica com objetivo de racionalizar operações e diminuir a carga tributária.

Especificamente, no caso concreto, as atividades desenvolvidas pelas três empresas, que ilegalmente foram reunidas neste auto de infração, já foram exaustivamente analisadas pelo CARF, que assim decidiu ao analisar auto de infração lavrado anteriormente, sendo que, naquela ocasião, a fiscalização entendera que as atividades eram totalmente desenvolvidas na empresa KIWI BOATS (Acórdão nº 103-23.357, cuja ementa reproduz).

Ou seja, a autoridade fiscal apenas alterou o contribuinte lançado, de Estaleiro KIWI BOATS, anteriormente, para Estaleiro SCHAEFER YACHTS, no presente, sem levar em conta que não houve mudança da natureza jurídica que anteriormente existia.

Os fatos geradores anteriores a agosto de 2005 foram atingidos pela decadência, tendo em vista tratar-se de lançamento sujeito ao regime de homologação, independentemente de pagamento, e de ter sido notificada do lançamento em 08.09.2010, consoante jurisprudência do CARF que transcreve.

A mera existência de erros nas declarações e nos registros contábeis não configura ou evidencia o intuito de fraude para exigência de multa qualificada. Ademais, a multa foi qualificada e majorada com fundamento em legislação posterior aos fatos, no caso a Lei nº 11.488/2007, que não pode ser aplicada com efeitos retroativos. E, ainda que pudesse ser aplicada retroativamente, a incorreta fundamentação legal torna nulo o auto com relação às multas aplicadas.

Os autos de infração do PIS e da COFINS são nulos, porque, sendo ilegal o arbitramento, deve prevalecer a apuração dos tributos com base na não-cumulatividade, o que

não foi feito. Além disto, devem também ser afastadas as suas exigências porque não foram apontadas precisamente a legislação infringida e a penalidade aplicável.

O lançamento do crédito tributário não foi antecedido de processo regular de arbitramento, com a instituição do contraditório, caracterizando evidente cerceamento de defesa, pelo que deve o auto de infração ser cancelado.

O Estaleiro SCHAEFER YACHTS promove a instalação de equipamentos náuticos que serão adquiridos no mercado pelos clientes, sendo que, por vezes, estes clientes apresentam uma lista dos equipamentos que gostariam de adquirir para posterior instalação, prestando assim a recorrente verdadeiro assessoramento e administração dos bens de seus clientes. Assim, é comum que os clientes depositem valores na conta da recorrente para que esta efetue os pagamentos aos fornecedores dos equipamentos comprados por seus clientes, e tal fato explica a divergência entre o faturamento declarado e a movimentação bancária constatada. Ademais, a movimentação bancária encontra-se totalmente registrada no caixa da recorrente, podendo a fiscalização ter facilmente correlacionado os depósitos efetuados com os pagamentos de fornecedores.

É improcedente o lançamento apenas contra a recorrente, desconsiderando a personalidade jurídica das demais empresas, sem processo próprio e adequado, por ausência de dispositivo legal que autorize tal procedimento, e posto que elas possuem atividades bem distintas, embora complementares.

A SPA tem por finalidade a prestação de serviços de assessoria e administração na compra de embarcações, administrando todas as fases envolvidas na aquisição de uma embarcação, verificando o material empregado e os acessórios que compõe a embarcação encomendada.

A KIWI BOATS, por sua vez, fabrica “kits” de fibra de vidro (cascos) de acordo com a encomenda de clientes, e o fornecimento destes se dá mediante a emissão da competente nota fiscal.

Já a SCHAEFER YACHTS promove a instalação, nos “kits” de fibra de vidro produzidos por terceiro, dos equipamentos que são adquiridos no mercado por seus clientes.

É improcedente o arbitramento do resultado, vez que o fundamento legal utilizado (inciso III do art. 530 do RIR/99) não se coaduna com a situação dos autos, e que a comprovação da imprestabilidade da contabilidade deve ser robusta.

No levantamento fiscal foram somados de forma quadruplicada valores decorrentes de apenas uma atividade, visto que, ao total dos depósitos bancários registrados na contabilidade, foram somados de modo ilícito, posto que todos transitaram pelo Banco, os valores declarados, os saldos credores de caixa apurado pela fiscalização, os suprimento de caixa apurados e as demonstrações.

O registro contábil dos depósitos bancários na conta caixa justifica sua origem, impede o lançamento por falta de comprovação da origem, e torna insubsistente o arbitramento efetuado, nos termos da jurisprudência do antigo Conselho de Contribuintes e Câmara Superior de Recursos Fiscais que reproduz.

É ilegal a utilização dos extratos bancários e dos valores neles consignados para determinação do valor a ser tributado, por violação à Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001.

A simples existência de depósitos bancários não configura renda, devendo ser aplicada a Súmula 182 do Tribunal Federal de Recursos (TFR) cujo enunciado estabelece ser ilegítimo o lançamento do Imposto de Renda arbitrado com base apenas em extratos ou depósitos bancários.

Inexiste, e tampouco foi demonstrado pela fiscalização, o evidente intuito de fraude, apto a ensejar a imposição de multa qualificada de 150%. O dolo da recorrente não pode ser presumido; ao contrário, deve ser presumida a sua inocência, especialmente após a decisão do CARF nos autos do processo nº 11516.002462/2004-18.

O aumento de 50% da multa imposta é incabível, posto que em nenhum momento a recorrente deixou de responder as intimações apresentadas pela fiscalização.

A imposição da taxa Selic sobre os débitos apurados é inconstitucional.

Valem para a tributação reflexa do PIS, da COFINS e da CSLL, as mesmas alegações expendidas relativamente ao IRPJ.

A 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto/SP julgou improcedente a impugnação, mantendo integralmente o crédito tributário exigido.

Em suas razões de decidir, consignou que o arbitramento fora corretamente aplicado, tendo em vista as inúmeras irregularidades descritas no termo de intimação de fls. 564 a 566, que a contribuinte não regularizara, não procedendo o argumento de que o fundamento legal do arbitramento estaria incorreto, vez que o Termo de Verificação, parte integrante da peça impositiva, identificara que ele ocorreu em face do art. 530, incisos I, II e III do RIR/99.

Com relação à unificação das atividades, sustentou que o simples fato de existir mais de uma empresa localizada na mesma planta industrial, como é o caso, não tem o condão de descaracterizar a individualidade de cada uma delas, mas que, entretanto, o que ensejou a unificação foi o fato de não haver registro contábil distinto para cada uma das empresas, apto a demonstrar a evolução dos ativos e representar as atividades de cada uma das sociedades empresárias de forma autônoma, o que leva a concluir que se trata de uma única entidade com denominações diferentes, circunstância, aliás, confirmada em face de o grupo ter assumido a identidade única de Estaleiro Yachts Ltda.

Consignou que a conduta dolosa da recorrente fora evidenciada e provada nos autos, em face de ter ela recebido vultosas quantias em depósito durante todo o ano-calendário de 2005 e não tê-las oferecido à tributação, bem assim ter entregue a DIPJ com apuração do resultado pela sistemática do lucro real sem, contudo, ter qualquer espécie de apuração dos estoques, conforme consta dos autos.

Com relação ao agravamento da multa em 50%, consignou que, muito embora a recorrente tenha atendido às intimações endereçadas pelo Fisco, a referida majoração

justifica-se porque não houve a apresentação dos arquivos ou sistemas referenciados nos artigos 11 a 13 da Lei nº 8.218/91.

O Acórdão 14-33.380, fls. 1019 a 1046, está assim ementado:

“DEPÓSITO BANCÁRIO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA ORIGEM. OMISSÃO DE RECEITA. RESULTADO. PRESUNÇÃO *JURIS TANTUM*. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA. FATO INDICIÁRIO. FATO JURÍDICO TRIBUTÁRIO.

Caracteriza omissão de receita decorrente de presunção legal a ausência de comprovação da origem de depósitos mantidos em conta corrente bancária.

LUCRO ARBITRADO. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NA FORMA DAS LEIS COMERCIAIS E FISCAIS.

Comprovado inexistir escrituração que atende aos requisitos das leis comerciais e fiscais, tampouco terem sido apresentados livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, procede-se ao arbitramento do resultado para efeito de apuração do Imposto de Renda e seus reflexos.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. MARCO INICIAL DE CONTAGEM DO PRAZO.

A sistemática de lançamento por homologação exige o pagamento antecipado do tributo, de modo a incidir a contagem do prazo decadencial a partir do fato gerador, conforme preceitua o § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional, bem assim a inocorrência das hipóteses de dolo, fraude ou simulação.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS. COFINS.

Em se tratando de exigências reflexas de tributos e/ou contribuições que tem por base os mesmos fatos que ensejaram o lançamento do imposto sobre a renda de pessoa jurídica (IRPJ), a decisão de mérito prolatada no processo principal constitui prejudgado na decisão dos processos decorrentes.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Cabível a aplicação da multa de ofício qualificada, de 150%, quando apurado que o sujeito passivo valeu-se de artifício doloso, visando sonegação fiscal.

MULTA DE OFÍCIO MAJORADA.

A falta de atendimento para apresentação de arquivos magnéticos enseja a majoração da multa de ofício em 50%.

SIGILO BANCÁRIO. QUEBRA. TRANSFERÊNCIA. ENTREGA DOS EXTRATOS BANCÁRIOS PELO CONTRIBUINTE.

Instaurando-se procedimento de ofício, a prestação, por parte das instituições financeiras, de informações requeridas pela administração tributária constitui transferência do sigilo bancário para o Fisco.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. ARGUIÇÃO.

Apreciar arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade refoge à competência da instância administrativa.

TAXA SELIC.

A utilização da taxa SELIC para o cálculo dos juros de mora decorre de lei, sobre cuja aplicação descabe aos órgãos do Poder Executivo discutir.”

Cientificada desta decisão em 30.05.2011, conforme AR de fls. 1053, e com ela inconformada, a contribuinte interpôs recurso voluntário em 27.06.2011, fls. 1055 a 1128, no qual contesta os fundamentos adotados pela decisão recorrida, de que as empresas não possuiriam registro contábil distinto para cada uma delas, afirmativa esta que estaria em contradição com outros trechos da própria decisão em que o julgador reconhece a existência de escrituração individualizada.

Reprisa os argumentos já expostos por ocasião da inicial, e acrescenta, ainda, o seguinte:

A desconsideração dos atos jurídicos perfeitos praticados pelas empresas ocorreu, como destacou o julgador singular em seu voto nas fls. 1.032, com fundamento no art. 116 do CTN, dispositivo este que prescinde de regulamentação, pelo que resta ausente de amparo legal o presente lançamento.

O acórdão recorrido é omissso ao não analisar os argumentos lançados na peça de impugnação, quanto à exigência de PIS e COFINS, no sentido de que não foi apontada, precisamente, a legislação infringida e a penalidade aplicável. A falta de fundamentação da DRJ, neste aspecto, importa em nulidade da decisão.

As multas aplicadas são confiscatórias.

Encaminhados os autos ao CARF por despacho, os recebo por sorteio.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João Otávio Oppermann Thomé

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Apresenta a recorrente, como preliminares, de forma bastante sintética, os seguintes pontos:

- nulidade do auto de infração por indevida quebra do sigilo bancário;
- inocorrência da infração, por falta de (ou inadequado) enquadramento legal;
- ilegitimidade passiva;
- decadência;

- inexigibilidade das multas por aplicação retroativa da lei 11.488/2007;
- nulidade dos autos de infração PIS e COFINS, por falta de (ou inadequado) enquadramento legal;
- ausência do processo de arbitramento anterior ao lançamento.

Embora não elenque como preliminar, também demanda a nulidade da decisão de primeira instância, porque teria sido omissa a análise de todos os argumentos lançados na peça de impugnação. Especificamente, teria havido omissão na contestação à alegação da recorrente de que não foi apontada, precisamente, a legislação infringida e a penalidade aplicável relativas às exigências de PIS e de COFINS.

De início, cumpre observar que, nos termos do artigo 59 do Decreto nº 70.235/72 – PAF, que rege o processo administrativo fiscal, somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Eventual equívoco ou omissão no tocante ao enquadramento legal, somente vicia a exigência se houver prejuízo ao contribuinte, por impossibilitar a sua defesa. No caso concreto, os fatos que deram origem à tributação estão perfeitamente descritos no trabalho fiscal. O contribuinte, por sua vez, defendeu-se plenamente de todas as acusações, demonstrando saber exatamente as razões de autuação. Por este motivo, não procedem as alegações de nulidade por esta razão.

Também não verifico qualquer omissão na decisão de piso que pudesse caracterizar o cerceamento ao seu direito de defesa, visto que o julgador *a quo* analisou os argumentos da recorrente e fundamentou a sua decisão, sendo certo que, tendo encontrado motivo suficiente para decidir, não está o julgador obrigado a enfrentar todos os argumentos trazidos pela parte. De qualquer sorte, a omissão reclamada gira em torno de eventual inadequação do enquadramento legal utilizado, pelo que considero aplicáveis as mesmas considerações acima já feitas.

Também não assiste razão à recorrente quando protesta que o regular processo de arbitramento exige a instituição de prévio contraditório, nos termos do art. 148 do CTN, e que a sua falta caracterizaria cerceamento ao direito de defesa.

Isto porque cede que a fase que antecede o lançamento tributário tem caráter meramente inquisitório, e não reclama seja instaurado o contraditório. No âmbito da legislação que rege o Processo Administrativo Fiscal, o direito ao contraditório está assegurado a partir da ciência, pelo contribuinte, da formalização do crédito tributário por meio do lançamento. Neste sentido, é claro o artigo 14 do Decreto nº 70.235/72, que assim determina:

“Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.”

Portanto, não houve qualquer cerceamento ao direito de defesa da recorrente.

Por fim, eventuais erros ou equívocos na apuração dos tributos, ou na descrição e enquadramento dos fatos à hipótese tributária prevista na norma, devem ser enfrentados como matéria de mérito, o que pode levar à insubsistência parcial, ou até, em certos casos, total, do crédito lançado, mas não importam a sua nulidade, pelo que as demais

situações que, no entender da recorrente, conduziriam à nulidade do feito, serão analisadas nos tópicos específicos adiante, inclusive as questões da decadência, por sua vinculação à caracterização ou não do dolo, fraude ou simulação, e da ilegitimidade passiva.

Afastadas as preliminares, passo ao mérito.

Contesta a recorrente o recurso da autoridade fiscal ao arbitramento dos seus lucros. Sustenta que o fundamento legal utilizado (inciso III do art. 530 do RIR/99) não se coaduna com a situação dos autos, visto que os livros comerciais e fiscais foram exibidos à fiscalização, e que, sendo este o caso, a comprovação da imprestabilidade da contabilidade deveria ter sido feita de forma robusta, sendo incoerente que a fiscalização arbitre o resultado por suposta ausência de livros e os utilize para apurar a base imponible.

Em primeiro lugar, ao contrário do que alega a recorrente, o fundamento legal utilizado pelo fisco não foi somente o inciso III do artigo 530 do RIR/99, mas também os incisos I e II do referido artigo, conforme, aliás, já salientara a autoridade julgadora *a quo*. Mais importante que a simples menção do dispositivo legal, entretanto, é a descrição dos fatos constante no Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal, no qual colhem-se as seguintes irregularidades apontadas pelo fisco, as quais, ao fim e ao cabo, conduziram à adoção do lucro arbitrado, e que a seguir sintetizo.

Inicialmente intimado em 07.08.2009 a apresentar os livros contábeis e fiscais, o contribuinte apresentou o Livro Diário e os livros fiscais sem o registro na Junta Comercial do Estado de Santa Catarina (JUCESC). Após sucessivas intimações, somente em 01.03.2010 foi entregue o Livro Diário devidamente registrado.

A fiscalização intimou a empresa a apresentar uma demonstração da correlação de contas que permitisse a análise comparada dos valores registrados na DIPJ 2006, relativa ao ano calendário 2005, com os valores do Balanço Patrimonial e da Demonstração do Resultado do exercício encerrado em 31.12.2005 constantes do Diário apresentado.

A recorrente respondeu (fls. 322) que *“não existe como estabelecer uma correlação entre valores constantes da DIPJ 2006 ano calendário 2005 entregue e o balanço do exercício encerrado em 31/12/2005 uma vez que, o Balanço é resultado da recontabilização dos fatos ocorridos na empresa no exercício de 2005, devendo a DIPJ ser objeto de declaração retificadora.”*

A fiscalização intimou a empresa a justificar as divergências encontradas nos saldos finais em 31/12/2005 de diversas contas escrituradas no Livro Razão, no Balancete de Verificação, e, finalmente, no Balanço Patrimonial constante do Diário apresentado, sendo que em alguns casos a divergência encontrava-se entre um deles e algum dos outros dois documentos, e em outros casos, os três eram divergentes entre si (fls. 315-316).

A recorrente respondeu (fls. 322) que *“Não encontramos as divergências apontadas e acreditamos que a única razão para a existência de diferenças nos saldos, tenha sido algum erro cometido com relação aos relatórios encadernados. Para tentar sanar o problema reemitimos os relatórios e solicitamos a substituição dos anteriormente entregues e iremos providenciar o registro na JUCESC.”*

A fiscalização intimou a empresa a justificar a divergência entre o Lucro Líquido Apurado na Demonstração do Resultado do Exercício encerrado em 31/12/2005,

constante do Diário apresentado (R\$ 6.608.899,40, fls. 715) e o valor registrado como Resultado do Exercício deste mesmo ano no Patrimônio Líquido do Balanço Patrimonial em 31.12.2005, neste mesmo Diário apresentado, que era de apenas R\$ 301.342,91 (fls. 714).

A recorrente respondeu (fls. 322) que *“não existe a divergência conforme novos balanços e razão.”*

Tendo ficado claro que os Livros Diário e Razão entregues seriam substituídos, a fiscalização reintimou a empresa a apresentar os Livros Diário e Razão corrigidos.

A recorrente respondeu em 28.04.2010 (fls. 563) da seguinte forma: *“... informamos que o Livro Diário e o Livro Razão referentes ao ano calendário de 2005 foram encadernados com erros de páginas, mas que as correções já foram efetuadas e os novos livros já foram encaminhados para esta fiscalização.”*

Entretanto, consignou a fiscalização que o conjunto de folhas avulsas, que fora deixado na recepção do Serviço de Fiscalização, não possuía qualquer valor contábil, e novamente intimou a recorrente a apresentar os referidos livros (fls. 565-566).

Por fim, na resposta em que informava a recorrente estar apresentando os livros reemitidos e também o balanço correto e que estaria buscando uma alternativa que permitisse o registro do livro corrigido na JUCESC, consignou a fiscalização que estava recebendo um livro Razão encadernado em espiral, e que não estava aceitando as folhas avulsas apresentadas como sendo o livro Diário (fls. 567). Não há registros posteriores de que o Diário corrigido tenha sido entregue.

A fiscalização também intimou a empresa a justificar porque em sua escrita contábil não existia registro de nenhuma utilização dos insumos adquiridos ao longo do ano-calendário 2005 na montagem das dezenas de embarcações vendidas.

A recorrente respondeu (fls. 570) o seguinte:

“Com relação à falta de movimentação dos estoques informamos que até este momento não conseguimos documentos hábeis para garantir uma adequada apuração de custos dos produtos fabricados e vendidos, assim como não conseguimos reconstruir os estoques existentes no exercício de 2005. Por estas razões os estoques apontados no balanço não contempla as baixas dos produtos utilizados para fabricação dos produtos vendidos.”

De se ressaltar que se trata, no caso, de mais de 15.000 notas fiscais de materiais adquiridos.

Para arrematar, os livros de Controle de Produção e Estoque, de Registro de Inventário, e de Apuração do Lucro Real (LALUR) — apesar das sucessivas intimações da fiscalização, e da afirmação da recorrente em resposta a todas elas (fls. 563, 567, 570) de que *“estamos empenhados no sentido de reconstituí-los o mais breve possível, para poder efetuar a sua entrega a esta Fiscalização, conforme solicitado”* — jamais foram apresentados.

Diante de tal quadro, correto o procedimento fiscal de desqualificar a escrituração apresentada, procedendo ao arbitramento dos lucros da recorrente, em

conformidade com o que determina o artigo 530 do RIR/99. Além de não ter apresentado todos os livros que são exigidos pela legislação comercial e fiscal, aqueles que foram apresentados não se revelam adequados e suficientes para a determinação do lucro real da recorrente, aliás, sequer para determinar o lucro líquido com observância dos preceitos da lei comercial, posto que não continham a apuração do custo dos produtos vendidos, fato este reconhecido pela própria recorrente.

Tampouco assiste razão à recorrente quando sustenta haver incoerência na utilização, pela fiscalização, de elementos coletados na sua escrituração para efetuar o arbitramento. Ora, não há qualquer impedimento a que a autoridade fiscal assim proceda, aliás, antes pelo contrário, é certo que, nos termos da lei, deve a fiscalização valer-se de todos os elementos de que dispuser para apurar a base impositível. No caso, trata-se de informação prestada pela própria recorrente na sua Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ, e que foi utilizada pela fiscalização como receita declarada.

Contesta a recorrente o procedimento da autoridade fiscal de efetuar o lançamento apenas contra ela, abrangendo os fatos jurídicos ocorridos nas empresas SPA e KIWI BOATS, em desconsideração à personalidade jurídica das mesmas.

Em especial, observa que o próprio CARF, no caso específico da recorrente, já decidiu que o procedimento fiscal de reunir as receitas das empresas, como se de uma única empresa só se tratasse, estava equivocado, sendo que, naquela ocasião, a fiscalização entendera que as atividades eram totalmente desenvolvidas na empresa KIWI BOATS.

O Acórdão nº 103-23.357, que deu provimento por unanimidade ao recurso voluntário interposto pela KIWI BOATS, está assim ementado:

“SIMULAÇÃO — INEXISTÊNCIA — Não é simulação a instalação de duas empresas na mesma área geográfica com o desmembramento das atividades antes exercidas por uma delas, objetivando racionalizar as operações e diminuir a carga tributária.

OMISSÃO DE RECEITAS — SALDO CREDOR DE CAIXA — DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA — A reunião das receitas supostamente omitidas por duas empresas para serem tributadas conjuntamente como se auferidas por uma só importa em erro na quantificação da base de cálculo e na identificação do sujeito passivo, conduzindo à nulidade do lançamento.”

Pela leitura do voto condutor daquela decisão, verifica-se ter havido aparente superficialidade nos trabalhos fiscais, naquela ocasião. Conforme bem observou o relator, a prova de que os atos e negócios jurídicos atacados não passam de mera aparência ou ocultam uma outra relação jurídica de natureza diversa compete exclusivamente ao fisco, e há de ser feita com base em indícios, que hão de ser graves, precisos, e concordantes entre si. Após discorrer neste sentido, assim arrematou o relator:

“A meu sentir, disso não se desincumbiu o fisco. A falta de aprofundamento da ação fiscal faz com que os fatos apontados como indícios de simulação, quais sejam, a instalação das duas empresas na mesma área geográfica e as alterações dos seus objetivos sociais, reservando-se a uma a fabricação do casco e à outra os serviços de montagem da embarcação, possam ser tidos como desdobramento da atividade antes exercida por uma delas, objetivando racionalizar as operações e minorar a carga tributária.”

A conclusão diversa chegaria se a fiscalização comprovasse que a empresa desqualificada não mantinha registros e inscrições fiscais próprias, que não possuía quadro próprio de empregados, que não celebrava negócios, que não emitia documentação, que não mantinha escrituração fiscal relativa a seus negócios.

O argumento de que o desmembramento das atividades operacionais teve por único escopo obter economia tributária não é suficiente, por si só, para a desconsideração dos atos e negócios jurídicos realizados com amparo legal.”

De fato, na esteira da evolução do pensamento doutrinário e jurisprudencial nacionais, a interpretação dos atos negociais deixou de ser feita apenas de um ponto de vista puramente formal, para uma visão que leva em consideração a presença ou não do propósito negocial, bem como a presença ou não de outras patologias nos negócios jurídicos, que não exclusivamente a simulação e a fraude, mas também o abuso de forma e o abuso de direito. Evolução a qual também encontrou acolhida no CARF, conforme deixou registrado o i. relator do referido acórdão, ao sinalizar que as conclusões poderiam ser outras, no caso de indícios contundentes.

Portanto, a despeito do que naquela ocasião tenha sido decidido, importa verificar se, no presente caso, desincumbiu-se a fiscalização do ônus probatório a seu cargo.

Inicialmente, registre-se que não há dúvidas de que as empresas SCHAEFER YACHTS e KIWI BOATS partilham de uma única área geográfica. Comprovam este fato as fotos anexas aos autos, e os relatos feitos de que o acesso a ambas as empresas, em que pese uma conste nos cadastros da RFB como sediada no nº 18.500, e a outra no nº 18.550, se dá pela mesma portaria, que há uma única recepção, que as instalações de direção e administração são comuns, que os funcionários da contabilidade são os mesmos, e que a máquina que emite as notas fiscais é a mesma. Estas são constatações feitas *in loco* pela fiscalização, e que em nenhum momento foram contraditadas pela recorrente. Por outro lado, até este ponto pode-se considerar tais providências como simples racionalização de operações com vistas a uma redução dos seus custos administrativos.

De se observar que em casos como este, em que há o compartilhamento de instalações e equipamentos, deve ser feito o rateio das despesas, atendendo a algum critério lógico e razoável, em conformidade com as normas de contabilidade de custos. Há vários julgados no CARF reconhecendo a validade do rateio de custos e despesas entre empresas, quando atendida esta condição. Entretanto, com relação às despesas antes mencionadas, não consta que tal providência tenha sido tomada pela recorrente. Pelo contrário, o que os autos evidenciam é a inexistência de contabilidade de custos, tendo a própria recorrente reconhecido a impossibilidade de providenciar a adequada apuração dos seus custos dos produtos fabricados e vendidos.

Segundo a recorrente, as empresas não dividiriam instalações e equipamentos. Cada uma delas possui fornecedores, funcionários, equipamentos e instalações próprias, e desenvolve as suas atividades de forma independente uma da outra, conquanto complementares.

Conforme já relatado, afirma a recorrente que a KIWI BOATS fabrica somente os cascos de fibra de vidro de acordo com a encomenda de clientes, e a SCHAEFER YACHTS apenas promove a instalação, nesses cascos, dos equipamentos que são adquiridos no mercado pelos seus clientes.

Assim, segundo as alegações recursais, que são as mesmas opostas ao fisco, quer fazer crer a recorrente que todas as embarcações seriam feitas sob encomenda, como se os clientes comprassem separadamente o casco e os diversos equipamentos, para que a recorrente os montasse. De se reproduzir a resposta categórica por ela dada quando intimada a justificar por que a empresa não fazia o destaque do IPI nas notas fiscais de venda de mercadorias. Disse a recorrente (fls. 580, grifo nosso):

“A empresa Estaleiro Schaefer Yachts Ltda não comercializa embarcações, somente realiza montagem de kit de acessórios solicitado pelo cliente que varia de acordo com cada pedido, por esta razão as notas fiscais não geravam débito de imposto (IPI).

(...)

Uma vez que a empresa realiza exclusivamente montagem, não efetua o débito na saída dos tributos destacados nas notas fiscais”

Tais alegações, contudo, chocam-se frontalmente com a situação de fato verificada pela fiscalização. Consoante o Termo de Verificação Fiscal, as embarcações produzidas pela SCHAEFER YACHTS e KIWI BOATS são enviadas para a rede de revendedores (MM Náutica, Força 10, High Performance, Band Náutica, entre outras), suportadas por notas fiscais de simples demonstração emitidas pela KIWI BOATS. Essas notas descrevem barcos prontos para demonstração e “test drive” (CFOP 5.912 e 6.912), diversas delas inclusive com destaque do IPI lançado. Nestes casos, quando o barco é vendido, a revenda emite uma nota de devolução (simbólica) do barco para a KIWI BOATS, também com destaque do IPI, e, então, posteriormente, são emitidas as notas fiscais de venda do casco, pela KIWI BOATS, e dos kits e montagens, pela SCHAEFER YACHTS.

A documentação fiscal anexa aos autos, portanto, não confirma as alegações recursais a respeito da forma de comercialização dos seus produtos.

Como elementos suplementares de prova de que a recorrente fabrica e comercializa barcos prontos, destaque-se os catálogos dos produtos, que contém a marca SCHAEFER YACHTS (às fls. 611 a 616, encontram-se catálogos dos barcos modelo Phantom), e a informação veiculada pela própria empresa em sua página na internet (fls. 377 do Anexo II), na qual o Sr. Márcio Schaefer é apresentado como o presidente da Schaefer Yachts e “responsável por projetar os barcos Phantom desde o começo até o fim, incluindo a distribuição dos quartos, e os métodos de construção, mas com foco especial no design”. Consta ainda no texto de apresentação da empresa o seguinte:

“Uma lancha da Schaefer Yachts não é um projeto copiado ou adaptado de similares americanos ou europeus, (...)”

Verdadeiras naves, os barcos do estaleiro Schaefer têm cinco anos de garantia estrutural para o casco e são produzidos em sede própria de 9.000 m², no município de Palhoça, Grande Florianópolis, numa fábrica totalmente setorizada e concebida para a produção de lanchas. Com mais de 800 unidades entregues desde sua fundação, o elevado grau de satisfação dos clientes Schaefer Yachts é sua maior garantia de estar adquirindo as melhores lanchas do país.”

Tampouco a alegação da recorrente de que cada empresa teria seus próprios fornecedores se confirma.

A fiscalização constatou que na escrita fiscal da empresa KIWI BOATS havia mais de 700 (setecentas) notas fiscais de entrada referentes a itens que são aplicados não na fabricação do casco, que seria alegadamente sua única atividade, mas sim na montagem da embarcação, atividade esta que alegadamente competiria à SCHAEFER YACHTS (v. Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal na empresa Kiwi Boats, fls. 635 a 660, e fls. 1046 a 1792 do Anexo II). São notas fiscais em que consta como adquirente a KIWI BOATS, e que descrevem itens tais como carregadores de bateria, máquina de fazer gelo, aquecedor de água, rádio, TV, DVD, microondas, antena, motor, hélice, tanque de combustível, sonda, ar condicionado, cabos e comandos eletrônicos, tecidos e estofamentos, entre muitos outros.

Assim, muito embora cada empresa emitisse uma nota fiscal distinta para formalizar a venda dos produtos, uma exclusivamente pelo casco, e a outra pelos demais itens, a contabilidade e escrita fiscal das referidas empresas não espelham esta segregação, ao contrário, demonstram que um mesmo item pode ser adquirido ora por uma, ora por outra empresa, sem nenhum critério.

A propósito, quando intimada a KIWI BOATS a justificar porque em sua escrita contábil também não existia registro de nenhuma utilização dos insumos adquiridos ao longo do ano-calendário 2005 na montagem das dezenas de cascos vendidos, respondeu ela (fls. 330 do Anexo II) o seguinte:

“Com relação à falta de movimentação dos estoques informamos que até este momento não conseguimos documentos hábeis para garantir uma adequada apuração de custos dos produtos fabricados e vendidos, assim como não conseguimos reconstruir os estoques existentes no exercício de 2005. Por estas razões os estoques apontados no balanço não contempla as baixas dos produtos utilizados para fabricação dos produtos vendidos.”

Trata-se de resposta idêntica, *ipsis litteris*, àquela dada pela SCHAEFER YACHTS quando questionada sobre a mesma situação, e que evidencia a imprestabilidade também da escrita da KIWI BOATS para fins de apuração dos seus resultados, acaso pudesse ela ser tratada como entidade autônoma.

Quanto à alegação recursal de que cada empresa teria instalações próprias, muito embora estejam situadas no mesmo espaço geográfico, cumpre destacar que foi firmado um contrato de locação entre as empresas, tendo a KIWI BOATS como locadora de parte do terreno de propriedade da SCHAEFER YACHTS, e pelo qual deveria pagar o valor anual de R\$ 12.000,00. Tal contrato, assim, seria um instrumento formal para dar respaldo à alegação de individualidade das empresas. Entretanto, a fiscalização apurou que o valor do suposto aluguel não dera entrada nas contas Caixa ou Bancos da SCHAEFER YACHTS, e nem fora por ela apropriado como receita.

A fiscalização, às fls. 843, relata como deveria dar-se a emissão e o registro dos documentos fiscais, caso as operações efetivamente tivessem ocorrido na forma que a recorrente alega (produção sob encomenda, aquisição do casco e dos equipamentos pelos clientes, e montagem pela SCHAEFER YACHTS), *verbis*:

“Para que fossem tratadas de forma individualizada, ao concluir a fabricação do casco nu, a empresa Estaleiro Kiwi Boats Ltda., deveria emitir uma nota fiscal de venda do casco para o adquirente, para entrega por conta e ordem, para a empresa Estaleiro Schaefer Yachts Ltda.

Por sua vez, a empresa Estaleiro Schaefer Yachts Ltda., deveria registrar a entrada deste produto em seu estabelecimento (tanto na escrita fiscal como contábil), proceder a montagem dos 'kits' e demais componentes e acessórios e, na saída da embarcação pronta, emitir uma nota fiscal, na qual deveria constar: a) o preço total do produto pronto; b) o valor dos insumos fornecidos pelo adquirente (casco, motor, etc); c) o valor total da industrialização (mão de obra aplicada no produto industrializado e o valor dos insumos de propriedade do industrializador - executor da encomenda - aplicados no produto), e calcular o IPI sobre os itens 'b' e 'c' (que compõe a base de cálculo do IPI, conforme arts. 131 e 132 do RIIPI/2002)."

A documentação fiscal emitida, contudo, não corrobora a suposta forma de produção alegada pela recorrente. Não existe uma única nota fiscal emitida pela KIWI BOATS para dar suporte à transferência do casco nu produzido para a SCHAEFER YACHTS, e nem há nesta última qualquer registro contábil ou fiscal da entrada destes cascos.

A fiscalização demonstrou que a linha de produção é contínua entre as duas empresas formalmente constituídas, sendo que a cada barco a ser construído corresponde uma única ordem de produção, cujo número identifica o modelo e o número de série da embarcação, ordem esta que a acompanha desde o início da moldagem do casco em uma empresa até a embarcação pronta e acabada na outra.

Conforme o relato fiscal, e as fotos anexas aos autos, há um galpão no qual se inicia a produção dos cascos (setor de laminação), pela empresa KIWI BOATS, sendo que este galpão tem acesso direto a outros três galpões para onde são encaminhados os cascos, conforme o seu tamanho (setores de acabamento). Nestes últimos, além da conclusão do processo de fabricação dos cascos, ainda pela empresa KIWI BOATS, são também montados todos os demais acessórios e equipamentos, já pela empresa SCHAEFER YACHTS.

Ora, como nem uma nem a outra escrituram nem o Livro Registro de Inventário, nem o Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque (este obrigatório pela legislação do IPI – Decreto nº 4.544/2002, art. 369), e não apuram os respectivos custos dos produtos vendidos, sendo que a produção se dá conforme acima descrito, iniciando-se com uma ordem de produção, e terminando com um barco pronto, tudo ocorrendo dentro de um mesmo complexo industrial, não há outra conclusão possível senão a de que inexistente a alegada segregação das operações de cada empresa.

Assim, o que as notas fiscais emitidas pelas empresas em questão demonstram é tão somente uma “repartição” do faturamento pela venda do produto final, em que a KIWI BOATS emite diretamente em nome do adquirente da embarcação uma nota fiscal de venda do casco nu, e a SCHAEFER YACHTS emite outra nota fiscal para o mesmo adquirente, contendo a seguinte segregação: materiais montados no casco, e prestação de serviços.

Diante de tais constatações, perfeitamente correto o procedimento fiscal de tributá-las como uma única entidade, consolidando as suas escritas fiscais e contábeis, e aproveitando os recolhimentos, eventualmente por elas feitos, na apuração dos tributos lançados.

Além das empresas KIWI BOATS e SCHAEFER YACHTS, há que se falar, no ano de 2005, na participação de uma terceira empresa envolvida no negócio. Trata-se da empresa SPA Comércio de Embarcações e Equipamentos Náuticos Ltda (SPA), constituída em agosto de 2004, pelos Srs. Márcio Luz Schaefer e Pedro Odílio Phelippe, que também são os

mesmos sócios da empresa SCHAEFER YACHTS, sendo que o Sr. Márcio Luz Schaefer também é o sócio majoritário da KIWI BOATS, com 95 % de participação.

Esta empresa, conforme as alegações da recorrente, tem por finalidade a prestação de serviços de assessoria e administração na compra de embarcações, administrando todas as fases envolvidas na aquisição de uma embarcação, verificando o material empregado e os acessórios que compõe a embarcação encomendada.

Vejamos o que apurou o fisco com relação a esta empresa. Reproduzo a seguir um trecho do Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal na empresa SPA, de fls. 617 a 634:

“O endereço cadastral da empresa é Rua Saul Antonio Scherer, 57, sala 2, no centro da cidade de Antonio Carlos e, em 08/07/2008, em companhia do supervisor Arlindo, fomos dar ciência do Termo de Início de Fiscalização. O local, uma pequena sala de menos de 20 m², estava fechado porém, através do vidro da porta, foi possível verificar que o espaço estava quase totalmente tomado por caixas-arquivo e pastas de arquivo de documentos.

A proprietária do imóvel, sra. Rosita Dilma da Silva Scherer, que mora no andar superior do imóvel, afirmou desconhecer a empresa SPA Comércio de Embarcações e Equipamentos Náuticos Ltda., que o referido imóvel está alugado para a empresa Embracon Empreendimentos Ltda., CNPJ nº 85.135.283/0001-31, conforme contrato de Locação do qual ela nos forneceu uma cópia (fls. 534 e 535), e que raramente alguém aparece ali, servindo apenas de depósito.

Nos dirigimos a empresa Embracon, em sua sede na cidade de São José. A Embracon presta diversos serviços, entre eles os de contabilidade. Na ausência dos sócios, fomos atendidos por um funcionário reconheceu que a empresa SPA já havia sido cliente deles, mas não soube explicar a razão de constar em um endereço da Embracon.”

A fiscalização constatou ainda que, no mesmo endereço acima descrito, outras empresas estavam cadastradas, concluindo que provavelmente isto seria feito para que estas se beneficiassem dos favores fiscais do município, que arrecada o Imposto sobre Serviços com base em estimativa.

De qualquer sorte, ficou claro que a SPA jamais funcionou no seu endereço cadastral.

Intimada a apresentar cópia do contrato de locação e comprovantes do pagamento do aluguel do imóvel onde está registrada a empresa, apresentou o Contrato de Sublocação do Imóvel celebrado entre a SPA e a Embracon (fls. 151-152 do Anexo I), e respondeu (fls. 149 do Anexo I) o seguinte:

“Esclarecemos que, tendo em vista que os direitos locatícios pertencem ao contador, à época, da empresa, e, portanto, a prestação locatícia era paga, conjuntamente, com os honorários contábeis;”

A fiscalização constatou que o valor do aluguel fixado a partir de novembro de 2005 (R\$ 735,00) era superior ao valor dos honorários pagos registrados na contabilidade, e que, entre out/2004 e mar/2005, não consta o registro de qualquer pagamento referente a honorários contábeis (fls. 531 do Anexo I).

Ao tomar ciência do Termo de Início de Fiscalização, na sede das empresas KIWI BOATS e SCHAEFER YACHTS, o sócio Pedro Odílio Phelippe informou (fls. 1.138 do Anexo I) que “a empresa tem sua sede social em Antonio Carlos/SC, mas desenvolve suas atividades no endereço: Rod BR 282, Km 18, 18500, Aririu, Palhoça/SC.” (que é a sede das empresas citadas). Ainda no mesmo documento, esclarece o sócio que a referida empresa não possui quaisquer bens em seu ativo imobilizado, nem tampouco qualquer embarcação no seu ativo.

Às fls. 1178 do Anexo I pode-se conferir o balanço patrimonial de encerramento em 31/12/2005 desta empresa, abaixo sinteticamente demonstrado (valores em reais):

Caixa	637.599,19
Banco Bradesco	138.315,52
Clientes Nacionais	327.690,87
Ativo Permanente (softwares)	4.385,93
Total do Ativo	1.107.991,51

Fornecedores	2.578,00
Obrigações fiscais (IRRF s/folha)	- 5.893,95
Obrigações sociais (INSS,FGTS,contr.sind.)	- 37.786, 68
Obrigações contratuais (clientes)	918.131,19
Capital social	20.000,00
Lucros ou prejuízos acumulados	210.962,95
Total do Ativo	1.107.991,51

Intimada a respeito dos lançamentos efetuados nas contas relativas aos contratos de clientes e adiantamentos de clientes, respondeu a empresa (fls. 12 do Anexo I):

“Os valores registrados nas contas representam o registro contábil dos valores entregues pelos clientes ao nosso caixa ou depositados no Banco, para que a empresa efetue o pagamento dos equipamentos e materiais comprados em nome do cliente para serem empregados na montagem de seus kits de embarcação.

Nossa empresa em razão dos conhecimentos que possui no ramo de equipamentos náuticos se coloca à disposição do cliente para realizar a compra dos materiais e equipamentos por ele desejados. O Cliente é informado de que, para a realização dos pagamentos, a empresa solicitará verbalmente que sejam efetuados depósitos em sua conta corrente ou que sejam entregues na sede da empresa o numerário em valor suficiente para a realização dos pagamentos aos fornecedores dos equipamentos.

As baixas realizadas nas contas de Adiantamentos e Contratos de Clientes representam os valores dos equipamentos instalados nos Kits embarcação dos Clientes.”

A empresa apresentou à fiscalização diversos “Contratos Particulares de Montagem de Embarcação” que teriam sido celebrados entre a empresa e seus clientes (fls. 18 a 73 do Anexo I).

Nesses, a SPA figura como contratada para a “administração de projeto junto a terceiros de tais equipamentos com prazo determinado para conclusão da Embarcação”. O prazo de entrega é de 90 dias após a assinatura, e nos contratos estão descritos os principais equipamentos que comporão cada embarcação.

Duas circunstâncias, em especial, chamam a atenção com relação aos referidos contratos, circunstâncias as quais também foram referidas pela fiscalização.

Em primeiro lugar, os contratos apresentados pela SPA não estavam assinados pelas contratantes, mas tão somente pela própria, como contratada.

Em segundo lugar, nos referidos contratos não há indicação clara de qual seria a remuneração devida à SPA pelos supostos serviços prestados, já que um único valor é informado, englobando tanto a administração do projeto quanto a montagem propriamente dita. Confira-se a redação padrão da cláusula Segunda:

“Pela execução do presente contrato juntamente com os serviços a CONTRATANTE pagará à CONTRATADA o valor de R\$... pelos serviços de administração de projeto.”

A fiscalização intimou diversos desses terceiros, adquirentes das embarcações, a prestar informações e encaminhar documentos referentes a esses contratos e às respectivas aquisições de bens e serviços efetuada. Recebeu 20 respostas, as quais encontram-se no Anexo I, havendo um resumo às fls. 544 a 546 deste.

Conforme destacou a fiscalização, quatro deles (Valdair Kalfels, Raphael Gomes Santiago, Belquior Saraiva Neto, e Mariana Jeanete Theis Bonet) responderam que não firmaram qualquer contrato nem entabularam qualquer negociação com a SPA. Os demais apresentaram documentos (notas fiscais e recibos) que não guardavam qualquer equivalência com relação ao estabelecido no contrato, inclusive os únicos dois que reconheceram o contrato firmado com a SPA (Milton José de Carvalho Montenegro, e Levi Rodrigues da Silva).

Intimada sobre quem prestaria os serviços de assessoria e administração na compra de embarcações, respondeu a SPA (fls. 158 do Anexo I), o seguinte:

“Os serviços de assessoria prestados pela nossa empresa são prestados pelos sócios, Pedro Odílio Phelippe, empresário e Márcio Luz Schaefer, projetista naval, que são remunerados pelos lucros obtidos pela empresa.”

Intimada a respeito das transações efetuadas com as empresas KIWI BOATS e SCHAEFER YACHTS, respondeu (fls. 839 do Anexo I) o seguinte:

“Não possuímos registros que permitam individualizar a entrega de numerário efetuada pelos clientes uma vez, que o controle dos materiais empregados e colocados nas embarcações era efetuado pelos proprietários.”

De se ressaltar que tal afirmativa contradiz frontalmente o quanto constante nos referidos contratos, bem como o quanto antes respondido pela SPA, visto que a empresa seria alegadamente responsável pela administração de todas as fases envolvidas na aquisição de uma embarcação, bem como pela verificação do material empregado e dos acessórios que comporiam a embarcação encomendada.

À vista de todas estas constatações, concluiu o fisco que a SPA nada mais era do que interposta pessoa de KIWI BOATS e SCHAEFER YACHTS, pelo que a sua receita declarada foi simplesmente descartada, conquanto os eventuais recolhimentos por ela feitos tenham sido aproveitados no lançamento de ofício.

Por fim, considere-se ainda os seguintes indícios complementares de inexistência da alegada segregação de fato das operações entre as três empresas fiscalizadas.

Em primeiro lugar, destaque-se que os contratos sociais das empresas SCHAEFER YACHTS e a KIWI BOATS não evidenciam a alegada segregação de atividades entre elas, senão antes uma quase total identidade destas. Vejamos quais eram os seus objetivos sociais à época dos fatos (2005):

1) da empresa SCHAEFER YACHTS, conforme a Terceira alteração contratual, fls. 07 a 12:

“- Construção de embarcações em fibra de vidro, materiais compostos e madeira;

- Venda de equipamentos náuticos;

- Reformas de embarcações em geral e projetos navais;

- Importação e exportação de materiais, equipamentos náuticos e embarcações;

- Propaganda e Marketing.”

2) da empresa KIWI BOATS, conforme a Segunda alteração contratual e consolidação, fls. 04 a 08 do Anexo II:

“- Construção de embarcações em fibra de vidro, materiais compostos e madeira;

- Venda de equipamentos náuticos;

- Reformas de embarcações;

- Projetos de embarcações;

- Importação e exportação de materiais, equipamentos náuticos e embarcações.”

Veja-se também a evolução do quadro societário das empresas envolvidas.

A SCHAEFER YACHTS foi constituída em 16 de abril de 1999, tendo o seu quadro societário composto pelo Sr. Márcio Luz Schaefer, com 99% das quotas do capital social, e sua esposa, Sra. Raquel Ribeiro Szpoganicz Schaefer, com 1% das quotas.

Na 1ª Alteração Contratual, em 17 de julho de 2000, foram admitidos na sociedade a Sra. Adelina Luz Schaefer (mãe do Sr. Márcio), com 95% do capital, e Pedro Odílio Phelippe, com 5%, e retiram-se os sócios anteriores.

Na 3ª Alteração Contratual, feita em 15 de julho de 2004, e vigente à época dos fatos, retira-se da sociedade a Sra. Adelina Luz Schaefer, e retorna o Sr. Márcio Luz Schaefer, com 95% das quotas do capital.

A KIWI BOATS, empresa constituída em fevereiro de 1994, tinha o seu quadro societário composto pelo Sr. Márcio Luz Schaefer, com 95% das quotas do capital social, e sua mãe Adelina Luz Schaefer, com 5% das quotas.

Na 1ª Alteração Contratual, feita em 20 de julho de 2000, e vigente à época dos fatos, foi admitida na sociedade a Sra. Raquel Ribeiro Szpoganicz Schaefer (esposa do Sr. Márcio) com 5% das quotas, e retira-se da sociedade a Sra. Adelina Luz Schaefer.

A SPA, de acordo com a 2ª Alteração Contratual, datada de 20 de outubro de 2005, que teve por objetivo somente alterar a sede da sociedade, iniciou suas atividades em 1º de agosto de 2004, e tem seu quadro societário composto pelo Sr. Márcio Luz Schaefer, com 90% das quotas do capital social, e Pedro Odílio Phelippe, com 10% das quotas.

Assim, além de ocuparem as empresas o mesmo espaço geográfico, e de todas as demais evidências já relatadas, também compartilham o mesmo objeto social, e tem na sua composição societária sempre a participação do mesmo sócio majoritário, com 95% da KIWI BOATS e da SCHAEFER YACHTS, e com 90% da SPA, tudo a demonstrar tratar-se de uma única entidade.

Diante de tais provas, em situações semelhantes, também assim já decidiu o CARF, conforme ementas abaixo reproduzidas:

“CRIAÇÃO DE VÁRIAS EMPRESAS PARA OPTAR PELO REGIME DO LUCRO PRESUMIDO – Há evasão ilegal de tributos quando se criam oito sociedades de uma só vez, com os mesmos sócios que, sob a aparência de servirem à revenda dos produtos da recorrente, têm, na realidade, o objetivo admitido de evadir tributo, ao abrigo da tributação litigada – lucro presumido.” (Acórdão nº 103-07.260/86)

“CRIAÇÃO DE DUAS EMPRESAS COM O MESMO OBJETO SOCIAL – Caracteriza-se como evasão ilegal do imposto, pelo que se tributam como de um só os resultados de duas ou mais empresas, constituídas e administradas pelos mesmos sócios, com o mesmo objetivo social, utilizando os mesmos equipamentos e instalações industriais e comerciais, com consumo de energia, de despesas telefônicas e outras em comum e não diferenciadas, apropriadas por apenas uma delas.” (Acórdão nº 105-3.523/89)

Conforme já referido, tendo em vista a impossibilidade de apuração do lucro real, em face das irregularidades constatadas, o lançamento foi efetuado pelo lucro arbitrado. Nesta modalidade de apuração do lucro, a receita bruta conhecida é o parâmetro por excelência a ser adotado, sobre ele aplicando-se um percentual de arbitramento, conforme a atividade da empresa. No caso concreto, foi adotada como receita conhecida a receita omitida (depósitos bancários de origem não comprovada, ocorridos nas contas mantidas pelas três empresas

formalmente constituídas – SPA, KIWI BOATS, e SCHAEFER YACHTS) e a receita declarada pelas empresas KIWI BOATS e SCHAEFER YACHTS.

A recorrente demanda a nulidade do auto de infração por indevida quebra do seu sigilo bancário. Ora, esta alegação é de todo improcedente, vez que, no presente caso, os extratos bancários não foram obtidos pela fiscalização junto às instituições financeiras, ao abrigo das normas estabelecidas pela Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001 e legislação correlata, questão a qual está pendente de apreciação pelo STF em sede de repercussão geral. De fato, no caso, os extratos bancários foram apresentados ao fisco pelas próprias empresas fiscalizadas, em atendimento a intimação para este fim, pelo que não há que se falar em quebra de sigilo.

Alega a recorrente que os depósitos bancários, por si só, não constituem fato gerador do imposto de renda, devendo ser aplicada a Súmula 182 do Tribunal Federal de Recursos (TFR) cujo enunciado estabelece ser ilegítimo o lançamento do Imposto de Renda arbitrado com base apenas em extratos ou depósitos bancários.

Não lhe assiste razão neste aspecto. A Súmula 182 do TFR, bem como a jurisprudência invocada pela recorrente, tinha aplicabilidade enquanto vigente o artigo 6º, § 5º, da Lei nº 8.021/1990, que estabelecia que teria de ser demonstrado o nexo causal entre o depósito e o fato que representa omissão de rendimentos, mediante prova cabal e robusta de que ele foi utilizado como renda consumida.

Esta realidade foi diametralmente alterada com a revogação daquele dispositivo pela Lei nº 9.430/96, cujo artigo 42 estabeleceu o seguinte, *verbis*:

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Nesta nova realidade erigida pelo legislador à condição de presunção legal, a caracterização da ocorrência do fato gerador do imposto de renda não se dá pela mera constatação de um depósito bancário, isoladamente considerada, mas sim pela falta de esclarecimentos da origem dos numerários depositados. Ou seja, há uma correlação lógica estabelecida pelo legislador entre o fato conhecido (ser beneficiado com um depósito bancário sem demonstração de sua origem) e o fato desconhecido (auferir rendimentos), e é esta correlação que dá fundamento à presunção legal em comento, de que o dinheiro surgido na conta bancária, sem qualquer justificativa, provém de receitas ou rendimentos omitidos.

Trata-se, como é cediço, de presunção legal relativa, que possui o condão de inverter o ônus da prova. Regularmente intimada, cabe à recorrente afastar a presunção de omissão de receitas, apresentando, nos termos da lei, documentação hábil e idônea que comprove, individualizadamente, a origem dos valores creditados em sua conta-corrente. Neste quesito, a fiscalização analisou as respostas ofertadas pela recorrente, bem como pelas empresas KIWI BOATS e SPA, em conjunto com os documentos por ela apresentados, e reputou comprovadas as transferências oriundas da empresa SPA para as outras duas empresas, bem como outras operações identificadas, tais como empréstimos, de sorte que tais valores não

compõe o montante considerado não comprovado na relação constante às fls. 705 a 711, o qual foi posteriormente consolidado mês a mês pelo fisco para fins de tributação.

Em sede recursal, limita-se a recorrente a alegar que o registro contábil dos depósitos bancários na conta caixa justificaria a sua origem, impedindo o lançamento por falta de comprovação da origem.

Ora, tal contabilização, que consiste em simples registro de movimentação entre as contas Bancos e Caixa, ou seja, a débito da conta Bancos e a crédito da conta Caixa, sem que exista no mesmo dia, conforme consignou o i. Auditor Fiscal, na grande maioria dos lançamentos analisados, nenhuma entrada de Caixa que justifique esses valores (fls. 853). Assim, esta alegação da recorrente, desprovida de quaisquer elementos de prova, não possui o condão de infirmar a acusação fiscal, especialmente em face da inversão do ônus da prova.

Ademais, saliente-se que o fato de um depósito bancário estar contabilizado não ilide a presunção legal em comento, posto que a legislação trata de depósitos bancários de origem não comprovada, e não de depósitos bancários não contabilizados.

Quanto à alegação de que teria havido sobreposição do montante dos créditos bancários à sua receita declarada, gerando neste aspecto duplicidade de lançamento sobre uma mesma base, não se pode acatar tal argumento, posto que este se assenta na premissa de que toda a receita auferida pela empresa teria transitado, necessariamente, pelas contas-correntes bancárias, tese esta que não se faz acompanhada de quaisquer provas.

Aliás, as evidências constantes dos autos apontam justamente em sentido contrário, ou seja, de que efetivamente houve recebimento em espécie de valores provenientes dos clientes, senão vejamos.

Quando intimada a apresentar a documentação hábil e idônea relativa aos valores creditados na conta passiva “2001800001 - Adiantamento de Clientes” no ano de 2005, e da respectiva baixa desses valores, ainda que em ano subsequente, respondeu a SCHAEFER YACHTS (fls. 147) o seguinte:

“4- a conta ‘2001800001 - Adiantamento de Clientes’ é utilizada para registrar os valores que os clientes depositaram em nossas contas bancárias para nós efetuarmos os pagamentos dos equipamentos que eles, os clientes, adquiram para serem montados em suas embarcações. A baixa desses valores é efetuada pela entrega dos barcos.”

Intimada a respeito da mesma questão, deu a KIWI BOATS (fls. 156 do Anexo II) a mesma resposta, *ipsis litteris*.

Contudo, em ambos os casos constatou a fiscalização que, de acordo com as cópias do Razão apresentadas, todos os valores creditados na referida conta “Adiantamento de Clientes”, tiveram como contra-partida não as contas “Bancos”, mas sim a conta Caixa. Tal assertiva em nenhum momento foi contraditada pela recorrente, e dá azo a que se conclua ter havido recebimentos de clientes em espécie.

Além disto, conforme acima relatado, intimada a respeito desta mesma questão, a SPA expressamente reconheceu (fls. 12 do Anexo I) que solicitava aos seus clientes, em alguns casos, que fosse entregue numerário em espécie na sede da empresa, em valor

suficiente para a aquisição dos equipamentos, e que o registro contábil dos adiantamentos representava “os valores entregues pelos clientes ao nosso caixa ou depositados no Banco”.

Para arrematar, nos procedimentos de circularização junto a terceiros, adquirentes das embarcações, obteve a fiscalização a confirmação, por parte de alguns deles, de que parte ou o total dos valores pagos, em alguns casos, o fora em moeda corrente. As respostas obtidas, conforme já referido, encontram-se anexas aos autos, podendo-se conferir um resumo às fls. 544 a 546 do Anexo I.

Portanto, à vista dos fatos acima relatados, não pode ser acolhida a alegação de duplicidade de lançamento sobre uma mesma base, seja porque não logrou a recorrente fazer qualquer correlação dos depósitos bancários com as receitas que foram por ela declaradas, que era de sua obrigação fazer, seja porque há evidências concretas, no caso, de que parte das receitas por ela auferidas não circularam pelas contas bancárias. Assim, tanto a receita declarada na DIPJ, quanto a receita omitida, apurada com base nos depósitos bancários de origem não comprovada, deve ser submetida aos percentuais de arbitramento previstos na lei.

Quanto à aplicação da multa qualificada (150%), por todo o exposto, creio estar suficientemente demonstrado a presença de simulação nos atos praticados pelas empresas formalmente constituídas, ao tentar dar a aparência de que uma única atividade na verdade segregar-se-ia em três distintas empresas, localizadas todas de fato no mesmo espaço geográfico (embora uma delas declarasse ter sua sede em outro local, também naquele espaço comum desenvolveria suas atividades).

Além de ter sido demonstrado que a forma de produção e de comercialização das embarcações não corresponde àquela alegada pela recorrente, ficou ainda evidenciada a interposição de empresa para recebimento de valores decorrentes de sua comercialização, empresa esta que nunca funcionou no endereço cadastral de sua sede — um depósito fechado e abarrotado de documentos, que fora supostamente sublocado do contador responsável pela escrituração das empresas, sem que tenha sido sequer feito prova do pagamento pela referida sublocação.

Há contratos apresentados para justificar tal forma de comercialização, cujo teor ou existência foram frontalmente negados pelas contrapartes, supostas contratantes.

Há ainda um contrato firmado entre as empresas KIWI BOATS e SCHAEFER YACHTS, para a suposta locação de parte do terreno de propriedade desta para aquela, o qual teria o intuito de dar respaldo formal à existência de uma sede própria à primeira, cujos efeitos não se materializaram, visto que não houve pagamento em decorrência do mesmo, e nem sequer a devida apropriação de receita.

Assim, caracterizada *in casu* a simulação, provado, entendo eu, o intuito de fraude a que alude o artigo 44 da Lei nº 9.430/96, que prevê a exasperação da multa de ofício, vez que o evidente intuito de fraude possui um amplo conceito onde se inserem as condutas dolosas tipificadas como sonegação, fraude ou conluio, conforme previsto nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, por aquela lei referidos.

Especificamente, entendo que, com os procedimentos adotados pela recorrente, tenham sido modificadas substancialmente, e de modo intencional, as

características do fato gerador, o que levou à redução do imposto devido, conduta esta que se amolda ao conceito de fraude exposto no artigo 72 da Lei nº 4.502/64, *verbis*:

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

Além disto, ante a falta de apresentação por parte das empresas fiscalizadas do Livro de Controle de Produção e Estoque, do Livro de Registro de Inventário, do Livro de Apuração do Lucro Real, e a apresentação da escrituração comercial sem apuração dos custos dos produtos vendidos, e com seus balanços apresentando valores em total dissonância com o declarado na DIPJ, torna-se incompreensível saber com base em que informaram as empresas apuração pelo lucro real no ano calendário de 2005.

De se salientar que tal situação de completo des controle e confusão nos registros contábeis das empresas, e de total inadequação da escrituração por elas mantidas para a apuração do lucro real, se faz presente há vários anos, conforme se pode inferir das referências feitas nos autos às fiscalizações pretéritas, abrangendo anos-calendário anteriores (2002 e 2003, PAF nº 11516.004364/2007-50), caracterizando assim a reiteração na sua conduta dolosa.

Portanto, plenamente justificada a exasperação da multa aplicada.

Protesta a recorrente que o aumento em 50% da multa imposta é incabível, posto que em nenhum momento a recorrente deixou de responder as intimações apresentadas pela fiscalização.

De fato, houve resposta a todas as intimações feitas pela fiscalização, de sorte que não prosperaria o agravamento da multa por este motivo.

Contudo, o agravamento aplicado pela fiscalização teve também outro fundamento.

Consta do Termo de Verificação Fiscal, às fls. 880 o seguinte, no item “8.3 – Do agravamento das multas”:

“Conforme consta às fls. 131, deste processo e fls. 142 do Anexo II, o contribuinte não forneceu os arquivos magnéticos a que fora intimado pelo Termo de Início de Fiscalização e reintimado pelo Termo de Intimação 01/2009.”

Tal assertiva em nenhum momento foi contraditada pela recorrente, aliás, ao contrário, esta expressamente reconheceu, em atendimento à intimação fiscal, a impossibilidade técnica de apresentar os arquivos solicitados, conforme consta às fls. acima referidas.

Confira-se o dispositivo legal que autoriza a majoração da multa nesses casos:

(...)

II – cento e cinqüenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n. 4.502, de 30/11/1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

(...)

§ 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:

I - prestar esclarecimentos;

II - 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;”

Portanto, justificada estaria também a majoração da multa aplicada.

Contudo, nos debates ocorridos em sessão, restei convencido por meus pares de que, em casos como o presente — em que a apresentação dos arquivos magnéticos em questão em nada alteraria o lançamento afinal efetuado, que se operou sob a forma do lucro arbitrado — não se justifica a majoração da multa em 50%. Tal entendimento, ao que consta, já teria sido manifestado pela própria Câmara Superior de Recursos Fiscais, cuja função precípua é justamente uniformizar a jurisprudência das câmaras baixas a respeito da correta interpretação da lei tributária.

Deste modo, neste ato subscrevendo tal entendimento, reproduzo a seguir alguns julgados neste sentido:

MULTA AGRAVADA - Não há o que se falar em agravamento da multa de ofício, na hipótese do arbitramento do lucro da pessoa jurídica pela não apresentação dos livros e documentos. **(Acórdão 101-97.110, relator Valmir Sandri, sessão de 04 de fevereiro de 2009)**

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO.

A simples falta de atendimento de intimações nos prazos estipulados não é motivo para o agravamento da multa, principalmente quando a fiscalização já sabia que o sujeito passivo não possuía escrituração contábil e fiscal capaz de suportar auditoria pelo Lucro Real. **(Acórdão 103-23.588, relator Alexandre Barbosa Jaguaribe, sessão de 15 de outubro de 2008)**

MAJORAÇÃO DA MULTA — IMPOSSIBILIDADE. Incabível o agravamento da multa de ofício de 75% para 112,5%, quando o contribuinte não exhibe à fiscalização os meios magnéticos que amparariam sua tributação com base no lucro real e que, juntamente com a não apresentação dos livros e documentos, foi motivo de arbitramento do lucro por parte da autoridade lançadora. **(Acórdão 107-08.606, relator Hugo Correia Sotero, sessão de 21 de junho de 2006)**

MULTA AGRAVADA. FALTA DE ATENDIMENTO À INTIMAÇÃO - Dispondo a fiscalização dos elementos necessários para apuração da matéria tributável, descabe o agravamento da multa por não atendimento à intimação para apresentação dessas informações. (Acórdão 103-23.390, relator Leonardo de Andrade Couto, sessão de 5 de março de 2008)

Quanto aos protestos da recorrente no sentido de que a multa foi qualificada e majorada com fundamento em legislação posterior aos fatos, no caso a Lei nº 11.488/2007, a qual não poderia ser aplicada com efeitos retroativos, estes não tem qualquer procedência.

Isto porque a referida lei não instituiu ou majorou qualquer das penalidades aplicáveis aos fatos aqui descritos, mas tão somente realocou as referidas penalidades, que já estavam previstas desde a edição original da Lei nº 9.430/1996, entre os incisos e os parágrafos do seu artigo 44.

Quanto às alegações de inconstitucionalidade da imposição da taxa Selic sobre os débitos apurados, e da confiscatoriedade das multas aplicadas, tais questões dispensam maiores considerações a respeito, em razão de se encontrarem devidamente pacificadas por meio de súmulas, de observação obrigatória no âmbito deste Colegiado, abaixo transcritas:

“Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

“Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.”

Quanto à alegação de que os fatos geradores anteriores a agosto de 2005 teriam sido atingidos pela decadência, por tratar-se de lançamento sujeito ao regime de homologação, independentemente de pagamento, cumpre observar que, tendo sido mantida a multa qualificada, a decadência rege-se não pelo prazo quinquenal previsto na primeira parte do parágrafo 4º do art. 150 do CTN, mas sim pelo disposto na parte final do referido dispositivo, que desloca o prazo decadencial para aquele previsto no art. 173, inciso I, do mesmo diploma, consoante a remansosa e pacífica jurisprudência desta Casa.

Assim, mesmo com relação aos fatos geradores mais antigos, relativos ao PIS e à COFINS da competência de janeiro de 2005, somente teria início a contagem do prazo quinquenal em 01.01.2006, extinguindo-se o direito da Fazenda em 31.12.2010. Como os lançamentos foram cientificados à recorrente em 08.09.2010, não há que se falar em decadência.

Para concluir, aos lançamentos decorrentes ou reflexos, tendo em vista que efetuados em razão dos mesmos fatos que deram origem ao lançamento principal, e não havendo qualquer arguição específica à qual deva ser dado provimento, deve-se aplicar a eles a mesma decisão adotada quanto à exigência do IRPJ, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Pelo exposto, afasto as preliminares, e, no mérito, dou parcial provimento ao recurso voluntário, para desagrar a multa de ofício aplicada, reduzindo-a ao percentual de 150%.

Processo nº 11516.002701/2010-70
Acórdão n.º **1102-00.667**

S1-C1T2
Fl. 4.172

É como voto.

Documento assinado digitalmente.

João Otávio Oppermann Thomé - Relator

CÓPIA