



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

Processo nº 11522.002361/2007-01
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1301-001.149 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de março de 2013
Matéria IRPJ/LUCRO ARBITRADO
Recorrente A. LEITE REPRESENTAÇÕES ME
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003, 2004

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADES

Não provada violação às regras do artigo 142 do CTN nem dos artigos 10 e 59 do Decreto 70.235/1972, não há que se falar em nulidade, do lançamento, do procedimento fiscal que lhe deu origem, ou do documento que formalizou a exigência fiscal.

PERÍCIA. DESNECESSIDADE.

A realização de diligência e de perícia não se presta para produção de provas que o sujeito passivo possuía o encargo probatório de trazer ao processo, juntamente com a impugnação.

EMPRESA EXCLUÍDA DO SIMPLES. ARBITRAMENTO DO LUCRO

Procede o lançamento com base no lucro arbitrado, a partir do período em que se processaram os efeitos da exclusão, quando a pessoa jurídica, intimada, deixa de apresentar a autoridade fiscal livros e documentos da escrituração comercial e fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros deste colegiado, por unanimidade de votos em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto proferidos pelo relator.

(documento assinado digitalmente)

Plínio Rodrigues Lima - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

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

Autenticado digitalmente em 18/03/2013 por PAULO JAKSON DA SILVA LUCAS, Assinado digitalmente em 18/03/2013 por PAULO JAKSON DA SILVA LUCAS, Assinado digitalmente em 19/03/2013 por PLÍNIO RODRIGUES LIMA

Impresso em 25/03/2013 por SUELI TORRES SILVESTRE

Processo nº 11522.002361/2007-01
Acórdão n.º **1301-001.149**

S1-C3T1
Fl. 14

Paulo Jakson da Silva Lucas - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Plínio Rodrigues Lima, Valmir Sandri, Wilson Fernandes Guimarães, Paulo Jakson da Silva Lucas, Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior e Cristiane Silva Costa.

Relatório

Auto de Infração é concernente aos tributos IRPJ e reflexos, anos calendários 2003 e 2004.

Fiscalização concluiu que a forma de tributação devida, após exclusão do SIMPLES, seria "Lucro Arbitrado", em virtude de a fiscalizada não apresentar sua contabilidade de maneira adequada à sistemática do Lucro Real.

A impugnante contestou a autuação da seguinte forma:

a) preliminarmente:

I- "vício formal" pelo fato de não estar detalhada a base de cálculo dos tributos apurados, em virtude de o levantamento fiscal ser referente às operações da filial da empresa, não constando compras, despesa, estoques e caixa;

II- "cerceamento do direito de defesa" por terem sido utilizados dois critérios diferentes para a apuração dos tributos SIMPLES, em 2002, e IRPJ e Contribuição Social nos anos de 2003 e 2004;

III- o mesmo número de auto de infração serviu para as autuações, referentes ao SIMPLES e aos demais tributos;

IV- afirma que há tributação "bis-in-idem", e que os relatórios de estoque e compras afastariam o enquadramento no Lucro Arbitrado.

Em análise do mérito, a impugnante afirma que:

I- o auto de infração não contém ENTRADA, ESTOQUES, e CAIXA, de tal sorte que não foi provado o vício de escrituração alegado pela fiscalização;

II- Não ocorreu nenhuma das hipóteses de arbitramento do lucro tributável;

III- a empresa deveria ter sido tributada pelo "Lucro Presumido".

Ao final requer anulação do auto de infração, e que seja realizada perícia para dirimir pontos controvertidos.

Afirma que ocorreu vício formal pela falta de detalhamento da base de cálculo tendo em vista que o levantamento fiscal efetuado é da Filial, e não consta nos autos elementos que possam nortear com precisão a defesa;

Afirma que não consta nos cálculos, individualização por modalidade de tributação, vez que há dois procedimentos: primeiro, do período em que estava no Simples, com impostos sendo calculados com base no faturamento, segundo, do período desenquadrado

pelo excesso, o qual será calculado a partir de um lucro apurado. Da forma como está não transmite clareza, violando a ampla defesa;

Os tributos foram, calculados sobre a égide do Simples e posteriormente também calculados pelo Lucro Presumido, ocasionando o "bis in idem". Há tributos apurados nos meses de janeiro, fevereiro e março, que foram calculados pelas duas modalidades citadas;

Argumenta com base no art. 59 do Decreto 70.235 de 6 de Março de 1972, sobre nulidade; também, aponta decisões administrativas e judiciais.

Solicita perícia com o objetivo de esclarecer os pontos controvertidos, caso seja necessário; pede que seja comunicado este patrono de todas as decisões deste, no endereço apresentado, conforme procuração anexa; e, por fim, pede pela improcedência do Auto de Infração.

A autoridade julgadora de primeira instância (DRJ/BELÉM) decidiu a matéria por meio do Acórdão 01-19.309, de 23/09/2010 (fls.224 e s.s.), julgando improcedente a impugnação apresentada, tendo sido prolatada a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário : 2003, 2004

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

São improficuos os julgados administrativos trazidos pelo sujeito passivo, pois tais decisões não constituem normas complementares do Direito Tributário, já que foram proferidas por órgãos colegiados sem, entretanto, uma lei que lhes atribuisse eficácia normativa, como é exemplo a edição de súmula administrativa, na forma do artigo 26-A do Decreto 70.235/1972 (incluído pela Lei nº 11.196/2005).

DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS.

É vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais, quando comprovado que o contribuinte não figurou como parte na referida ação judicial, salvo na hipótese de decisões objetivas do Supremo Tribunal Federal (STF), com efeitos *erga omnes* (súmula vinculante ou julgados em sede de ADI e ADC).

PERÍCIA. DESNECESSIDADE.

A realização de diligência e de perícia não. se presta para produção de provas que o sujeito passivo possuía o encargo probatório de trazer ao processo, juntamente com a impugnação.

OPÇÃO PELO LUCRO PRESUMIDO. FORMAS DE OPÇÃO.

A apuração pelo Lucro Presumido é opção que só será válida se permitida ao contribuinte e consumada dentro da forma prevista na legislação.

LUCRO ARBITRADO.

È devida quando 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.

BASE DE CALCULO DE TRIBUTO. INTERPRETAÇÃO LITERAL.
SEGURANÇA JURÍDICA.

A forma de apuração de tributos deve ser interpretada de maneira literal como forma de segurança jurídica aos contribuintes.

DIFERENÇA DA BASE DE CÁLCULO. INSUFICIÊNCIA DE
RECOLHIMENTO.

A constatação de diferença na base de cálculo ou a insuficiência de recolhimento do IRPJ e da Contribuição Social constitui infração que autoriza a lavratura do competente auto de infração, para a constituição do crédito tributário.

É o relatório.

Passo ao voto.

Voto

Conselheiro Paulo Jakson da Silva Lucas

O recurso voluntário é tempestivo e assenta em lei. Dele conheço.

Inicialmente, convém consignar que a Terceira Seção de Julgamento desta Corte Administrativa declinou da competência deste feito a esta Primeira Seção.

No recurso interposto a interessada repete as argumentações da manifestação de inconformidade aduzindo contra a decisão *a quo*, que:

“Eméritos Julgadores, a recorrente não pode se conformar com os procedimentos adotados por esta corte, menos ainda, com a decisão proferida pelos eminentes julgadores, pois, entende a recorrente, ter o vício formal contaminado todo o processo, vício este insanável, vez que um único Auto de Infração foi julgado em 03 (três) etapas distintas e separadas, *Acórdão* 01-11.218 — 2ª T. em 1210612008, *Acórdão* 01-13.825 -3ª T. em 05/0512009, e *Acórdão* 01-19.309, 1ª T. de 23109/20109 demonstrado está portando, o *"error in procedendo"*.

Primeiro, porque um único Auto de Infração, foi lavrado em *duas* etapa, a 1ª. parte colheu do autuado o ciente em 23/08/2007, e a 2ª. parte tomou ciência em 05/10/2007, (60 dias após), isso mesmo, (60 dias após) repito, o mesmo Auto de Infração, observe que e a mesma numeração, (nº 0230100100024106).

Segundo, que o único auto de infração lavrado, foi fragmentado em 03 (três) processos Administrativo, (PAF caso inédito), separados e distintos, que deu causa em 03 (três) julgamentos separados originados do mesmo Auto de infração. Nunca e demais repetir *"de (um único Auto de Infração)*.

O julgamento *"a quo"*, do AI- nº 0230100100024106, (2ª. etapa), Acórdão nº 01-13.825 — 3ª T., optou pela manutenção *parcial* do lançamento fiscal, omitindo manifestação quanto o julgamento do IRPJ e CSLL, dos anos calendários em comento, e este era o momento, se não o fez precluso está, operando-se o instituto da remissão tácita.

Ao enfrentar o RECURSO VOLUNTARIO, proposto contra o *Acórdão* nº 01-13.825, de 05/05/2009, demonstrando que realmente o processo está viciado, tanto é verdade, que a Fazenda Nacional exclui do lançamento, o IRPJ e a CSLL, dos anos em apreciação, em flagrante desrespeito as normas processuais, ao perceber o *"error in procedendo"* aleatoriamente criou-se um novo processo o de nº 11522.002.361/2007-01, que ensejou o recurso ora proposto, enfrentado no Acórdão nº 01-19.309, de 23/09/2010.

É inegável que a Fazenda Nacional assim procedendo, está semeando a insegurança jurídica, por desrespeito as normas processuais procedendo *TRIPLO* julgamento em um único auto de Infração.

Cita decisões do Conselho de Contribuintes e da DRJ.

Dessa forma, há de se indagar; Como pode tomar em ciência, um Auto de Infração parcialmente encerrado? E mais, como pode um único Auto de Infração gerar 03 (três) processos Administrativos? E mais ainda, Como pode um único Auto de Infração ser julgado em Três etapas diferentes e por turmas diversas.

Assim, indiscutível e, que caracterizado está o erro de procedimento, que é um vício insanável, o qual enseja nulidade do feito.

E e neste contexto, que repousa o mais flagrante de todos os vícios formais e materiais do lançamento, tornando-o imperfeito, e por via de consequência sem a liquidez e certeza.

Vejamos;

Dessa forma, há de se questionar os procedimentos utilizados pelo ilustre Auditor, vez que ao momento em que exigiu ciência no AI, abriu-se prazo para defesa, *dentro do prazo oferecido à defesa, como pode 60 (sessenta) dias depois, dar continuidade no mesmo Auto de Infração?* É cediço que o AI, é uno e ininterrupto, não, observado este procedimento, é um forte indicativo para nulidade.

No mérito, o Auto de Infração deve ser declarado nulo de pleno direito, por estar eivado de vícios e imperfeições, já manifestados na peça vestibular, ou seja no primeiro recurso, digo isso, porque este é o terceiro, e é bom que diga em um único Auto de Infração.

Senhores Julgadores, o Auto de Infração foi lavrado de forma presunçosa ao sabor do fisco, que tenta de todas as formas sustentar *vício de escrituração*, sem no entanto apontar onde estão os vícios, e alegar e não provar, é o mesmo que não alegar.

O mínimo de trabalho que se deve ter quem quer constituir uma denúncia, é produzir provas, e nesse sentido dispõe o Código de Processo Civil, que é subsidiário ao processo Tributário.

Art. 333, do CPC.

O ÔNUS DA PROVA INCUMBE

I — ao autor, quanto ao Jato constitutivo do seu direito.

(...)

A impugnante não pode aceitar o fato de que o Auto de Infração lhe impõe obrigações, que não se revestem de *Liquidez e certeza*, por estarem eivados de vícios e imperfeições, e adotar critérios desprovidos de amparo legal. Estamos falando do ARBITRAMENTO DO LUCRO, origem do famigerado Acórdão nº 01-19.309, ora debatido.

Ocorre que, a adoção do regime de tributação com base no *lucro arbitrado só e cabível* na ocorrência de qualquer das hipóteses de *arbitramento previstas na legislação tributária*. (RIR/1999, art. 531, inciso I, e IN SRF d 93, de 1997, art. 47.

Observe que, a empresa não se enquadra em nenhuma das hipóteses prevista na legislação para que possa ter o seu *lucro arbitrado*, nos moldes do (RIR/1999, art. 530). *É nesse ponto que repousa o maior de todos os vícios de forma.*

Pelo que se percebe Eméritos Conselheiros, a r. decisão de primeira instância não levou em consideração, nas razões de decidir, a eficácia dos princípios da Legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, verdade real, segurança jurídica e interesse público.”

Pois bem. Nos autos em apreço o ilícito decorreu da apuração de insuficiência de recolhimento do IRPJ e CSLL (AC 2003 e 2004), em decorrência da exclusão da pessoa jurídica do Simples com efeitos a partir de 01/01/2003, conforme demonstrativos de apuração às fls. 174/176 e Auto de Infração de fls. 177/198, processada na forma individualizada por tributo e contribuição.

Aqui cabe esclarecer a existência do processo administrativo nº 11522.002053/2007-77, o qual trata especificamente da Representação Fiscal para exclusão do Simples e, encontra-se arquivado na DRF/Rio Branco, pelo que depreende-se não existência de recurso com relação à exclusão. O processo nº 11522.002116/2007-95 referente ao auto de infração do SIMPLES do ano da exclusão (AC/2002), já julgado, só tratou dos lançamentos dos créditos tributários, nada com relação à exclusão em si.

Da mesma forma, esclareça-se que o processo administrativo nº 11522.002362/2007-47 que trata do auto de infração do PIS e da COFINS (AC/2003 e 2004), distribuído a este relator, por conexão, encontra-se pautado para julgamento nesta mesma Sessão.

Na sequência das indigitadas alegações recursais da contribuinte, passarei a apreciar suas argumentações.

A preliminar se confunde com o mérito da questão.

Em primeiro lugar, sobre as preliminares de nulidade invocada e relativas a “Vício Formal por Cerceamento ao Direito de Defesa”, reza o artigo 59, incisos I e II, do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972:

Art. 59. São Nulos:

I- os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II- os despachos e decisão proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Como visto acima, as exações do PIS e da COFINS encontram-se tratadas em processo administrativo distinto (nº 11522.002362/2007-47). Além do que no ano calendário de 2002 foi utilizada a sistemática do SIMPLES (processo 11522.002116/2007-95), enquanto nos anos calendário de 2003 e 2004, o contribuinte estava excluído do SIMPLES e, portanto, encontra-se obrigado a recolher COFINS e PIS/Pasep. Tal explicação está presente no termo de verificação fiscal. Nesse passo, possibilitou-se perfeitamente ao contribuinte a análise do cálculo efetuado e de forma alguma cerceou-se seu direito de defesa.

Ademais, todos os argumentos trazidos na manifestação de inconformidade foram respondidos e nenhum prejuízo ocorreu na solução do litígio, prova disso são os alentados argumentos oferecidos em sede de recurso, em contraponto ao relatado no voto combatido.

Não há no procedimento nenhuma das máculas admitidas no Processo Administrativo Fiscal como causas de nulidade, determinadas no artigo 59 do Decreto 70.235, de 1972.

O princípio da verdade material tem por escopo, como a própria expressão indica, a busca da verdade real, verdadeira, e consagra, na realidade, a liberdade da prova, no sentido de que a Administração possa valer-se de qualquer meio de prova que a autoridade processante ou julgadora tome conhecimento, levando-as aos autos, naturalmente, e desde que, obviamente dela dê conhecimento às partes, ao mesmo tempo em que possibilite ao contribuinte o direito de juntar provas ao processo até a fase de interposição do recurso voluntário.

O Decreto nº 70.235/72, em seu artigo 9º, define o auto de infração e a notificação de lançamento como instrumentos de formalização da exigência do crédito tributário, quando afirma:

A exigência do crédito tributário será formalizado em auto de infração ou notificação de lançamento distinto para cada tributo.

Com nova redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93:

A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

Novamente alterado pelo art. 113 da Lei 11.196, de 2005, vigente à época da lavratura do auto de infração, a saber:

*Os autos de infração e as notificações de lançamento de que trata o caput deste artigo, formalizados em relação ao mesmo sujeito passivo, **podem** ser objeto de um único processo, quando a comprovação dos ilícitos depender dos mesmos elementos de prova.(negritei)*

Na verdade, o parágrafo 1º. do art. 9º., conforme visto acima, busca atender ao princípio da economia processual, que é uma das faces do princípio constitucional da eficiência. A previsão legal de reunir, num único processo, diversas autuações que tenham o mesmo fundamento fático é medida que facilita e acelera o julgamento dos processos.

Conclui-se, portanto, que não procede a alegação de preterição do direito de defesa, haja vista que a suplicante teve a oportunidade de oferecer todos os esclarecimentos que achasse necessário e exercer sua ampla defesa na fase do contencioso administrativo. Outrossim, se fosse o caso, a recorrente poderia apresentar todas as provas cabíveis para descaracterizar a exigência fiscal, o que não ocorreu até o presente momento, lembrando ainda, que a mesma foi intimada durante a ação fiscal para apresentar os documentos e justificar os fatos apurados, o que deixou de ser feito.

Quanto ao pedido de perícia, faço meus os argumentos da autoridade julgadora que me precedeu ao esclarecer que, apesar de ser facultado ao sujeito passivo o direito de pleitear a realização de diligências/perícias, em conformidade com o artigo 16, inciso IV do Decreto nº 70.235/1972, compete à autoridade julgadora decidir sobre sua efetivação, podendo ser indeferidas as que considerar imprescindíveis e/ou impraticáveis, consoante artigo 18, caput, do Decreto 70.235/1972.

Portanto, afasto as preliminares de nulidade suscitada e o pedido de perícia.

Quanto ao mérito, a interessada ataca na fase recursal, que “o Auto de Infração foi lavrado de forma presunçosa ao sabor do fisco, que tenta de todas as formas sustentar vício de escrituração, sem no entanto apontar quais vícios (cita o art. 333 do CPC)”. Além do mais, afirma que, “o ponto central da questão ora guerreada são os procedimentos utilizados pelo Auditor Fiscal, para enquadramento do Lucro Arbitrado”.

Todavia, compulsando os elementos dos autos, resta claro que o entendimento da recorrente não pode ser acolhido.

Verifica-se no Termo de Verificação Fiscal de fls. 159, que iniciada a Ação Fiscal em 15/02/2006, o contribuinte foi intimado a apresentar demonstrativos de vendas e os Livros Caixa e Inventário. Concedida prorrogação nos termos solicitados, foi entregue parte da documentação em 27/03/2006, seguiram-se novas intimações.

A fiscalização constatou que a escrituração encontrava-se com vício e não atendia aos requisitos legais. Ainda no Termo de Verificação Fiscal (fls. 70), encontra-se registrado que a contribuinte não mantém o Livro Caixa com toda movimentação financeira, inclusive bancária e, da mesma forma, não mantém o Livro de Registro de Inventário com escrituração do estoque, tudo nos termos exigidos pela Lei 9.317/1996.

Providenciou-se, então, Termo de Verificação Fiscal em 04/10/2006, intimando a contribuinte refazer sua contabilidade conforme art. 190, parágrafo único, inciso II, do RIR/1999. Para tanto, a contribuinte solicitou a devolução dos documentos em poder da fiscalização, no que foi atendido em 24/01/2007.

Ainda foi providenciada pela fiscalização intimações (Termos lavrados em 18/04/2007, 25/04/2007 e 12/06/2007), objetivando esclarecimentos por parte da contribuinte sobre incompatibilidades constatadas no confronto dos registros entre a relação por ela elaborada dos seus 50 (cinquenta) maiores clientes com os livros apresentados e planilhas obtidas da Suframa (Superintendência da Zona Franca de Manaus) relacionando notas fiscais destinadas à fiscalizada e, relativas aos anos calendários de 2002, 2003 e 2004.

Verifica-se que, após análise da escrituração apresentada foi apurada a Receita Bruta (demonstrativo em anexo ao AI), ficando comprovado que a empresa ultrapassou os limites previstos em lei para as EPP (Empresas de Pequeno Porte), o que resultou em representação fiscal para fins de exclusão do Simples com efeitos a partir de 01/01/2003.

Constata-se, no presente caso, que o lançamento se baseou em prova direta, extraída do Livro Registro de Saídas escriturado pela própria contribuinte. Os valores de vendas ali escriturados foram totalizados e confrontados com os montantes declarados à Receita Federal, com a inescapável conclusão de que parte significativa das receitas havia sido subtraída à tributação. O relatório não é, de forma alguma, subjetivo, e a eficácia jurídica do

lançamento decorre da competência outorgada por lei ao Auditor-Fiscal para que, diante de infração à legislação tributária, procedesse na forma da lei ao lançamento dos tributos devidos, amparado por provas diretas, e não por presunções.

A recorrente afirma que o lançamento teria violado os seguintes princípios: *“legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, verdade real, moralidade, ampla defesa, segurança jurídica e interesse público”*.

Suas alegações, quanto a este ponto, são genéricas. A contribuinte não consegue demonstrar de que forma teria sido violada a legalidade. Ao contrário, o exame dos autos revela o estrito cumprimento das disposições legais, especialmente a Lei nº 9.317/1996. A verdade real foi buscada pelo Fisco, que se valeu da escrita fiscal da própria interessada. O lançamento é atividade estritamente vinculada (CTN, art. 142), pelo que sua motivação é a constatação da irregularidade tributária. O direito à ampla defesa foi garantido à interessada, nos termos da legislação que rege o processo administrativo fiscal. Finalmente, a moralidade, a segurança jurídica e o interesse público devem convergir para a correta aplicação da lei em face dos fatos, da maneira aqui levada a efeito.

Do exposto, constato que, tendo sido excluído da sistemática do Simples, como foi, a contribuinte não apresentando ao fisco os livros indispensáveis à apuração do Lucro Real ou Presumido, vide artigos 258, 259, 260 e 261 do Decreto 3.000, de 1999 (RIR/99), nessa situação, o remédio legal é apresentado pelo artigo 530, inciso III, do referido Regulamento, ou seja: o arbitramento do lucro.

Foi exatamente o procedimento da fiscalização.

À luz do exposto, resta evidenciado que os reclamos da contribuinte não procedem.

Assim, voto por rejeitar as preliminares suscitadas, indeferir a perícia e, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Jakson da Silva Lucas - Relator