



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12448.726185/2014-10
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-005.490 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de abril de 2021
Recorrente FLAMA EDITORA GRAFICA LTDA - EPP
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2010

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DE SÓCIO ADMINISTRADOR.

A impugnação deve mencionar a qualificação do impugnante. Ausente defesa apresentada em nome da pessoa física da sócia administradora, não cabe, em sede de julgamento, apreciar oposição à imputação de responsabilidade a tal sócio, na medida em que a pessoa jurídica não detém legitimidade, e nem interesse, para tanto.

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

Ano-calendário: 2010

OMISSÃO DE RECEITAS. ALEGAÇÃO DE ERRO.

Demonstradas pela Fiscalização constatações de que a contribuinte auferiu receitas não informadas em sua Declaração, apresentou escrituração (após alegar extravio de Livros e ser intimada a reconstituí-los) sem contemplar a efetiva movimentação bancária e, ainda, de que notas fiscais emitidas tiveram valores alterados em suas vias, a alegação de ocorrência de mero erro de declaração não é hábil a afastar o lançamento.

ARBITRAMENTO. ALEGAÇÃO DE CUSTOS E DESPESAS.

A forma de tributação do IRPJ e da CSLL pelo arbitramento do lucro, cuja utilização foi regularmente justificada pela Fiscalização mediante indicação da fundamentação fática e legal, já contempla os dispêndios necessários a atividade, por meio de percentual sobre as receitas auferidas, de modo que a alegação de existência de custos e despesas em nada afeta o lançamento de IRPJ e reflexo de CSLL. Tal alegação também não altera os lançamentos reflexos de PIS e Cofins, uma vez que essas contribuições têm por base de cálculo o faturamento.

MULTA QUALIFICADA. NOTAS FISCAIS CALÇADAS.

A constatação da existência de notas fiscais com valores distintos em suas vias (notas fiscais calçadas) justifica a aplicação da penalidade no percentual de 150%.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, NEGAR PROVIMENTO INTEGRAL ao recurso voluntário da recorrente, mantendo a autuação fiscal e a sujeição passiva solidária de Fernanda Antunes Lopes.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marco Rogério Borges - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Rogério Borges, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Carmen Ferreira Saraiva (suplente convocada), Thiago Dayan da Luz Barros (suplente convocado), Iágaro Jung Martins, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Luciano Bernart e Paulo Mateus Ciccone.

Relatório

Trata o presente de Recurso Voluntário interposto em face de decisão proferida pela 11ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto - SP, através do acórdão 14-60.721, que julgou IMPROCEDENTE a impugnação do contribuinte em epígrafe, doravante chamado de recorrente.

Da autuação fiscal:

Por bem descrever os termos da autuação fiscal, transcrevo o relatório pertinente na decisão *a quo*:

Trata-se de procedimento de exclusão da contribuinte, a partir de 1º de janeiro de 2010, do regime do SIMPLES NACIONAL, bem como de Autos de Infração relativos ao IRPJ e reflexos de CSLL, PIS e Cofins, lavrados no âmbito da DRF Rio de Janeiro, abrangendo períodos do ano-calendário de 2010.

Exclusão do Simples Nacional

A referida exclusão do regime de tributação simplificada foi motivada pelos fatos descritos na **Representação Fiscal** de fls. 02/08, da qual são transcritos os seguintes excertos:

- Nos livros apresentados, reescriturados pelo contribuinte após o início da ação fiscal, foram escrituradas, no ano-calendário de 2010, “receitas tributadas” no valor de R\$ 198.755,46 e “receitas imunes” no valor de R\$ 1.863.386,19, totalizando R\$ 2.062.141,65.

- Considerando as informações constantes do SIAFI, verifica-se que não foram escrituradas nos livros contábeis a totalidade das receitas apuradas pelo contribuinte no ano de 2010.

Além disso, verifica-se a falta de declaração da receita bruta anual na Declaração Anual do Simples Nacional – DASN, não havendo que se falar em “receitas imunes” em função da atividade do contribuinte (editora), uma vez que a imunidade objetiva que se refere aos impostos incidentes sobre os livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão, não alcança os lucros ou o faturamento das pessoas jurídicas, alcançando, em nível federal, exclusivamente, os impostos sobre o comércio exterior e o imposto sobre produtos industrializados – IPI.

Assim, as receitas relativas à comercialização/industrialização destes produtos não são excluídas da base de cálculo do Simples Nacional, devendo ser computadas para fins de determinação da alíquota a ser adotada pela optante, bem como para cálculo do valor a ser recolhido mensalmente, cabendo, ademais, desconsiderar o percentual do tributo sobre o qual recai a respectiva imunidade. Abaixo a Solução de Consulta COSIT nº 51/2014, neste sentido:

...

Pelo acima exposto, todas as receitas auferidas pela pessoa jurídica devem ser consideradas na receita bruta anual informada na Declaração Anual do Simples Nacional – DASN. Abaixo quadro demonstrativo dos valores escriturados e declarados:

ANO 2010	Informações SIAFI	Receitas - Livro Diário reescriturado	DASN
Jan	176.355,17	155.037,89	-
Fev	252.344,99	105.176,24	-
Mar	126.567,64	143.641,90	-
Abr	76.511,73	105.804,23	-
Mai	574.698,08	-	-
Jun	296.298,68	88.602,77	-
Jul	77.272,00	117.800,46	-
Ago	355.668,26	124.634,74	-
Set	144.048,52	119.110,67	-
Out	169.862,40	248.234,07	-
Nov	223.653,74	233.385,42	-
Dez	330.813,56	620.713,26	827,00
TOTAL	2.804.094,77	2.062.141,65	827,00

Além do acima exposto, constata-se que os livros Diário e Razão reescriturados pelo contribuinte não permitem a identificação de sua movimentação financeira, inclusive bancária.

Em consulta às informações constantes da Declaração de Informações sobre Movimentação Financeira – DIMOF, no ano-calendário de 2010, o contribuinte teve movimentação financeira a débito no valor total de R\$ 9.611.551,79 e a crédito no valor total de R\$ 9.262.682,42, informadas pelas seguintes instituições financeiras: Banco do Brasil, Caixa Econômica Federal, Unibanco, Banco Itaú, Banco BMG e Banco Santander, sendo que a movimentação financeira do Banco do Brasil é a mais relevante, conforme abaixo demonstrado:

BANCO DO BRASIL	DEB	8.758.324,48
	CRED	8.585.435,07
CEF	DEB	72.207,14
	CRED	71.445,37
UNIBANCO	DEB	59.682,25
	CRED	11.724,40
ITAU UNIBANCO SA	DEB	517.020,22
	CRED	425.953,01
BANCO BMG S A	DEB	186.795,91
	CRED	186.824,57
SANTANDER	DEB	17.521,79
	CRED	11.300,00
TOTAL	DEB	9.611.551,79
	CRED	9.292.682,42

Também as informações constantes do SIAFI indicam pagamentos efetuados pelos órgãos públicos ao contribuinte através de contas bancárias do Banco do Brasil.

Nos livros *Diário e Razão* apresentados, o contribuinte não efetua qualquer lançamento a crédito ou a débito de contas bancárias. Somente são informados pequenos saldos que se mantêm ao longo do ano no Banco Santander e na Caixa Econômica Federal, não tendo sido contabilizada qualquer conta bancária no Banco do Brasil.

As receitas contabilizadas pelo contribuinte no valor total de R\$ 2.062.141,65 são registradas com ingresso financeiro na conta “Caixa” e não em uma conta bancária.

O ingresso de recursos representados pelas receitas contabilizadas é o único ingresso na conta “Caixa” e representa um valor bem inferior aos valores informados na DIMOF.

Diante dos fatos anteriormente relatados é possível concluir que, no ano-calendário de 2010:

1) A receita bruta auferida pelo contribuinte relativa a serviços prestados e/ou mercadorias vendidas a órgãos públicos, no valor total de R\$ 2.804.094,77 (...) conforme informações prestados no SIAFI e confirmadas pela Fiscalização, não foi totalmente registrada nos livros contábeis apresentados pelo contribuinte à Fiscalização.

2) O valor da receita relativa a prestação de serviços ou a venda de mercadorias para órgãos públicos já ultrapassa o limite anual de R\$ 2.400.000,00 (...) estabelecido pelo art. 3º da lei Complementar nº 123, de 2006 para as empresas de pequeno porte.

3) As receitas que foram contabilizadas nos livros apresentados à Fiscalização totalizam o valor de R\$ 2.062.141,65 (...), não tendo sido escrituradas todas as receitas auferidas de forma a respeitar o limite determinado pela legislação do Simples Nacional para que o contribuinte se mantivesse no sistema.

4) O contribuinte transmitiu uma DASN relativa ao ano-calendário de 2010 não declarando quaisquer valores de receita bruta nos meses de janeiro a novembro e declarando apenas o valor de R\$ 827,00 (...) no mês de dezembro.

5) A movimentação financeira verificada nas contas bancárias de titularidade da pessoa jurídica em diversas instituições financeiras e, principalmente, no Banco do Brasil S/A, conforme dados da DMOFI e do SIAFI, não foi devidamente registrada nos livros contábeis apresentados pelo contribuinte à Fiscalização.

6) Os livros *Diário e Razão* apresentados à Fiscalização não permitem a identificação da movimentação financeira da pessoa jurídica.

Em razão do exposto, nos termos do art. 33 da Lei Complementar nº 123/2006 e do art. 75, inciso I e parágrafos, da Resolução CGSN nº 94/2011, formalizo a presente REPRESENTAÇÃO à autoridade superior para a expedição do competente Termo de Exclusão do Simples Nacional, uma vez configurada a hipótese de exclusão de ofício prevista no art. 29, inciso VIII da Lei Complementar nº 123/2006 e no artigo 76, inciso IV, alínea g da Resolução CGSN nº 94/2011 (quando houver falta de escrituração do livro-caixa ou não permitir a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária), com efeito a partir de 01 de janeiro de 2010, em conformidade com o § 1º do art. 29, inciso VIII da Lei Complementar nº 123/2006 e com o art. 76, inciso IV alínea g da Resolução CGSN nº 94/2011.

Acolhendo mencionada Representação Fiscal, o Titular da DRF/Rio de Janeiro I editou o Ato Declaratório Executivo DRF/RJ I nº 253, de 21 de agosto de 2014, constante de fls. 608, do qual se extrai:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Secretaria da Receita Federal do Brasil

ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO DRF/RJ I Nº 253, DE 21 DE AGOSTO DE 2014

...

Art. 1º Fica excluída do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional) a pessoa jurídica, a seguir identificada, em virtude de fatos relatados na representação fiscal datada de 21 de julho de 2014, e processo nº 12448.726185/2014-10, pelos quais se configurou haver falta de escrituração do livro-caixa, assim como, não permitir a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária, conforme disposto no inciso VIII do art. 29 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, e alterações, no inciso VIII do art. 5º da Resolução CGSN nº 15, de 23 de julho de 2007 e alterações, bem como, na alínea g' do inciso IV do art. 76, da Resolução CGSN nº 94, de 29 de novembro de 2011, e alterações.

Nome Empresarial: FLAMA EDITORA GRÁFICA LTDA - EPP

CNPJ: 03.712.467/0001-52

Art. 2º Os efeitos da exclusão dar-se-ão a partir do dia 1º de janeiro de 2010, impedindo a opção pelo Simples Nacional pelos próximos 3 (três) anos-calendário seguintes, conforme disposto no § 1º do art. 29 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, e alterações, no inciso VI do art. 6º da Resolução CGSN nº 15, de 23 de julho de 2007, e alterações, bem como, na alínea g' do inciso IV do art. 76 da Resolução CGSN nº 94, de 29 de novembro de 2011, e alterações.

Art. 3º A pessoa jurídica poderá apresentar, no prazo de 30 (trinta) dias contados da data da ciência deste Ato Declaratório Executivo (ADE), impugnação dirigida ao Delegado da Receita Federal do Brasil de Julgamento, protocolada na unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil de sua jurisdição, conforme disposto no art. 39 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, e alterações, e nos termos do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 - Processo Administrativo Fiscal (PAF).

Parágrafo único. Não havendo apresentação de impugnação no prazo de que trata este artigo, a exclusão efetivar-se-á e tornar-se-á definitiva.



DELEGADA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL NO RIO DE JANEIRO I

A impugnação deverá ser juntada ao e-Processo nº 12448.726185/2014-10

...

Lançamentos IRPJ e reflexos CSLL PIS COFINS - AC 2010

Como consequência da exclusão da sistemática do Simples Nacional com efeitos a partir de 01/01/2010, a Fiscalização formalizou Autos de Infração de IRPJ e reflexos de CSLL, PIS e COFINS, abrangendo períodos do ano-calendário de 2010, para o qual utilizou a forma de tributação pelo lucro arbitrado, sendo que:

- no **presente processo 12448.726185/2014-10** foi constituído crédito tributário no valor total de **R\$ 667.473,03** (fl. 611), decorrente de omissão de receitas (fl. 625) aí incluídos principal, multa de ofício de 150% e juros de mora, estes últimos calculados até outubro de 2014, estando a infração assim descrita (fl. 615)

0001 OMISSÃO DE RECEITA DA ATIVIDADE
RECEITA BRUTA MENSAL DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS EM GERAL

O contribuinte emitiu as notas fiscais referentes a serviços que prestou com redução no valor da operação em sua via dos documentos, com a consequente omissão de receitas da atividade, conforme Termo de Verificação Fiscal e planilha anexa, partes integrantes do presente auto de infração.

...

- no **processo 12448.729400/2014-34** foi constituído crédito tributário no valor total de **R\$ 666.667,50** (fl. 02 daqueles autos), aí incluídos, principal, multa de ofício de 75% e juros de mora, estes últimos calculados até outubro de 2014, sendo a infração descrita à fl. 04 daqueles autos, como segue:

0001	RECEITAS DA ATIVIDADE RECEITA BRUTA NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS EM GERAL
Arbitramento do lucro realizado com base receita bruta de prestação de serviços em geral, apurada com base nos documentos fiscais emitidos pelo contribuinte, conforme Termo de Verificação Fiscal e planilha em anexo, partes integrantes do presente auto de infração.	

As irregularidades que ensejaram os lançamentos foram contextualizadas no Termo de Verificação Fiscal de fls. 651/685, no qual a Autuante esclarece, de início, ter a ação fiscal resultado de *seleção interna em função da incompatibilidade entre as informações constantes do Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal – SIAFI* (que indicam recebimentos totalizados em **R\$ 2.804.094,77**, no ano-calendário de 2010) e *as receitas declaradas na Declaração Anual do Simples Nacional – DASN, no ano-calendário de 2010* (retificadora com receita bruta anual de apenas **R\$ 827,00**) e *teve início em 14/02/2014, de acordo com o Termo de Início cientificado ao contribuinte por via postal.*

Aborda, na sequência, o objeto social do contribuinte como segue:

1. DO CONTRIBUINTE

Através da 10ª alteração contratual, registrada na JUCERJA em 28/05/2012, cuja cópia foi apresentada pelo contribuinte à Fiscalização, a empresa passou a ter como objeto social a impressão de livros, revistas e outras publicações periódicas (CNAE 1811-3-02) e passou a adotar a atual razão social FLAMA EDITORA GRÁFICA LTDA. EPP.

De acordo com as alterações contratuais anteriores, no ano-calendário fiscalizado de 2010, a empresa era denominada FLAMA RAMOS ACABAMENTO E MANUSEIO GRÁFICO LTDA EPP e tinha como objeto social a atividade de serviços de acabamentos gráficos, exceto encadernação e plastificação (CNAE 1822-9-99), tendo como sócios Fernanda Antunes Lopes, CPF ... e Leonardo Assis Santiago, CPF ...(até a data de 07/05/2010) e, posteriormente, Carolina Marinho Amado Lopes, CPF... (a partir de 07/05/2010). Durante todo o ano de 2010 a administração da empresa foi exercida por Fernanda Antunes Lopes.

Registra, então, a Fiscalização que o contribuinte, optante pelo Simples Nacional desde 01/07/2007, apresentou, para o ano-calendário de 2010, Declaração Anual do Simples Nacional – DASN original em 12/04/2011 (sem que fossem localizados pagamentos). A declaração original foi retificada em 08/03/2012, sendo que essa retificadora, considerada no curso do procedimento fiscal, não indica receitas nos meses de janeiro a novembro e indica receita bruta de apenas R\$ 827,00 no mês de dezembro/2010. O único pagamento encontrado para 2010 refere-se a dezembro/2010 e foi feito no valor de R\$ 43,94 sendo *relativo apenas a INSS e ICMS não tendo sido verificado, portanto, qualquer recolhimento relativo ao IRPJ, a CSLL, a COFINS e ao PIS.*

E, ao descrever o procedimento fiscal, reporta-se ao Termo de Início, cientificado em 14/02/2014, pelo qual foi o contribuinte intimado a apresentar Livros Diário e Razão ou o Livro Caixa referentes ao ano-calendário 2010, bem como o contrato social e alterações. Face a não apresentação, foi

formalizado Termo de Reintimação encaminhado ao endereço cadastral da empresa e também aos endereços dos atuais sócios.

E expõe:

- Em 09/04/2014, já vencido o prazo da reintimação, compareceu à repartição fiscal a Sra. Fernanda Antunes Leal, atual sócia da empresa, que afirmou que, após o recebimento do Termo de Início de Ação Fiscal, constatou o extravio do alvará e cartão de inscrição da Prefeitura, do original da última alteração contratual, além dos Livros Diário e Razão e dos documentos relativos a sua movimentação financeira dos anos-calendário 2009, 2010 e 2011.

- Na oportunidade, foram entregues à Fiscalização: cópia da 10ª Alteração Contratual da empresa, de 25/04/2012 e cópias das publicações datadas de 29/03/2014, 01/04/2014 e 02/04/2014, no jornal “O Globo”, que informam o extravio dos documentos – publicações essas posteriores ao início da ação fiscal.

- Através do “Termo de Intimação 001” e do “Termo de Reintimação – Termo 001”, o contribuinte foi intimado e reintimado, em 16/04/2014 e em 27/05/2014, a reescrever os Livros Diário e Razão, ou, alternativamente, a proceder à escrituração do Livro Caixa do ano-calendário de 2010.

- Vencido o prazo de reintimação, em 13/06/2014, o contribuinte apresentou os Livros Diário e Razão do ano-calendário 2010 em arquivos “.pdf”, acompanhados de “Recibo de Entrega de Arquivos Digitais”, emitido pelo Sistema de Validação e Autenticação de Arquivos Digitais (SVA), assinado pela sócia-administradora da empresa e recebido pela Auditora Fiscal da Receita Federal do Brasil.

- Nos livros apresentados, reescriturados pelo contribuinte após o início da ação fiscal, foram escrituradas, no ano-calendário de 2010, “receitas tributadas” no valor de R\$ 198.755,46 e “receitas imunes” no valor de R\$ 1.863.386,19, totalizando R\$ 2.062.141,65, sendo que do SIAFI constam recebimentos no total de R\$ 2.804.094,77 e da declaração DASN consta apenas o valor de R\$ 827,00.

- Considerando os lançamentos efetuados nos livros apresentados, o contribuinte foi intimado, através do Termo de Intimação 002, a apresentar as cópias das notas fiscais relativas a todas as receitas escrituradas. – a apresentação ocorreu em 28/07/2014 quando também foi informada a numeração das notas fiscais canceladas.

Registra a autoridade fiscal ter remetido ofícios a 17 (dezessete) órgãos públicos que confirmaram as informações prestadas no SIAFI e que encaminharam à Fiscalização as cópias das notas fiscais dos serviços prestados pela empresa no ano de 2010.

E continua:

Em algumas notas fiscais, constatou-se que os valores dos serviços prestados consignados nas primeiras vias encaminhadas pelos órgãos públicos eram superiores aos valores constantes das cópias das terceiras vias das mesmas notas fiscais entregues pelo contribuinte, indicando a prática de “notas calçadas”, em que o contribuinte reduz o valor da transação em sua via da nota fiscal e escritura as receitas a menor.

Assim foi feita a retenção, para averiguação dos originais das terceiras vias de algumas das notas fiscais apresentadas pelo contribuinte, através do Termo de Retenção de Documentos, de 28/07/2014. Tais originais foram restituídos ao contribuinte em 04/09/2014, ..., tendo a Fiscalização retido tão somente os originais das notas fiscais em que foram constatadas divergências, ..., sendo também entregues ao contribuinte as cópias autenticadas das notas fiscais retidas pela Fiscalização.

Também foram encaminhados novos ofícios aos órgãos públicos para que fossem encaminhadas à Fiscalização as cópias autenticadas das primeiras vias das notas fiscais divergentes retidas do contribuinte.

Por fim, de 12/08/2014, o contribuinte foi intimado ... a apresentar as cópias do contrato social e de todas as suas alterações.

Na sequência, a Fiscalização aborda a exclusão do contribuinte do Simples Nacional, reprisando que não foram escrituradas nos livros apresentados a totalidade das receitas apuradas pelo contribuinte no ano de 2010.

E prossegue:

Além disso, com base nas informações constantes da Declaração de Informações sobre Movimentação Financeira – DIMOF, verificou-se que os livros Diário e Razão reescriturados pelo contribuinte não permitem a identificação de sua movimentação financeira, inclusive bancária.

Segundo os dados da DIMOF no ano-calendário de 2010, o contribuinte teve movimentação financeira a débito no valor total de R\$ 9.611.551,79 e a crédito no valor total de R\$ 9.262.682,42, informadas por 6 (seis) instituições financeiras, sendo que a movimentação financeira do Banco do Brasil foi a mais relevante.

Também as informações constantes do SIAFI indicam pagamentos efetuados pelos órgãos públicos ao contribuinte através de contas bancárias do Banco do Brasil.

Não obstante, nos livros Diário e Razão apresentados, o contribuinte não efetua qualquer lançamento a crédito ou a débito de contas bancárias. Somente são informados pequenos saldos que se mantêm ao longo do ano no Banco Santander e na Caixa Econômica Federal, não tendo sido contabilizada qualquer conta bancária no Banco do Brasil.

Diante do exposto, uma vez configurada a hipótese de exclusão de ofício prevista no art. 29, inciso VIII da Lei Complementar nº 123/2006 e no artigo 76, inciso IV, alínea g da Resolução CGSN nº 94/2011 (quando houver falta de escrituração do livro-caixa ou não permitir a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária), foi providenciada a exclusão do contribuinte do Regime Simples Nacional, com efeitos a partir de 01 de janeiro de 2010, através do Ato Declaratório Executivo DRF/RJ nº 253, de 21/08/2014, cientificado ao contribuinte em 04/09/2014.

Com a exclusão do contribuinte do Simples Nacional, com base no ... MPF nº, procedi à verificação relativa ao IRPJ, insuficiência de Declaração e Recolhimento, para o ano-calendário 2010, do contribuinte acima identificado.

No item 4 de seu Termo de Verificação, a Fiscalização consigna o enquadramento dos fatos constatados na hipótese de arbitramento do Lucro, expondo:

Com a exclusão do contribuinte do regime tributário diferenciado do Simples Nacional, a partir de 01 de janeiro de 2010, o mesmo passou a se sujeitar às normas aplicáveis às demais pessoas jurídicas, nos termos do artigo 32 da Lei Complementar nº 123/2006.

Considerando que a escrituração contábil apresentada pelo contribuinte não identifica a efetiva movimentação bancária, impôs-se o arbitramento do lucro, com base no artigo 47, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 8.981/1995, reproduzido no artigo 530, inciso II, alínea “a”, do Decreto nº 3000, de 26/03/1999 – RIR/99:

....

Acerca do critério de apuração do Lucro Arbitrado, a Fiscalização transcreve art. 27 da Lei nº 9.430, de 1996, arts. 15 e 16 da Lei nº 9.249, de 1995 e art. 31 da Lei nº 8.981, de 1995, para concluir que a base de cálculo do imposto, em cada mês, na forma de tributação do IRPJ pelo lucro arbitrado, será determinada mediante a aplicação do percentual de 32% sobre a receita bruta auferida mensalmente, acrescido de 20%, resultando um percentual a ser aplicado de 38,4%.

No item 6 de seu Termo esclarece a Fiscalização inexistir imunidade relativa ao IRPJ, à CSLL, à COFINS e ao PIS, expondo que:

Nos livros contábeis apresentados, reescriturados pelo contribuinte após o início da ação fiscal, a maior parte das receitas foram lançadas em uma conta denominada “receitas de serviços imunes”.

No entanto, cumpre ressaltar que a imunidade no artigo 150, inciso VI da CF/88, para os impostos incidentes sobre os livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão, tem caráter objetivo e abrange tão somente aqueles impostos que incidem especificamente sobre a circulação ou a industrialização dos referidos produtos, não alcançando as contribuições e nem tampouco os impostos incidentes sobre os lucros ou o faturamento das pessoas jurídicas. Em nível federal, esta imunidade se aplica, exclusivamente, aos impostos sobre o comércio exterior e ao Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI.

Assim, as contribuições e os impostos incidentes sobre o lucro e o faturamento da pessoa jurídica, tais como o IRPJ, a CSLL, a COFINS e o PIS, não são alcançados pela referida imunidade.

Nesse sentido a Solução de Consulta nº 77/2013 – SRRF07/Disit a seguir transcrita:

...

Também aponta a Fiscalização a inaplicabilidade da alíquota zero de PIS e de COFINS, conforme item 7 de seu Termo:

Afastada para o IRPJ, a CSLL, a COFINS e o PIS, a imunidade prevista no artigo 150, inciso VI, da CF/88, cumpre avaliar se as receitas auferidas pelo contribuinte no ano-calendário 2010 se enquadram no escopo da exoneração prevista no inciso VI do artigo 28 da Lei nº 10.865/2004 com a redação dada pela Lei nº 11.033/2004, a seguir reproduzido:

...

Portanto, o benefício fiscal em questão se aplica tão somente a vendas de livros no mercado interno.

Conforme já mencionado, no ano-calendário de 2010, o contribuinte exercia a atividade de serviços de acabamentos gráficos, conforme previsto no seu contrato social.

Os documentos fiscais emitidos pelo contribuinte são notas fiscais fatura de serviços (N.F.F. Serviços) e notas fiscais de serviços eletrônica (NFS-e – Nota Carioca), com a incidência de ISS da Prefeitura do Rio de Janeiro, e se referem a serviços de impressão e montagem, por encomenda, de livros, revistas, boletins, cartazes, agendas, calendários, folders, cadernos, marcadores de livros, certificados, dentre outros.

Trata-se, portanto, de prestação de serviço e não de comercialização de mercadorias, de modo que as receitas advindas do contribuinte na impressão e montagem, ainda que de livros, realizada por encomenda, não fazem jus à redução a zero das alíquotas do PIS e da COFINS, nos termos do inciso VI do artigo 28 da Lei nº 10.865, de 2004, por não se configurar na relação entre o contribuinte (gráfica) e os encomendantes o ato negocial de venda.

Neste sentido a Solução de Consulta nº 81/2010 0 SRRF07/Disit:

...

No item 8 de seu Termo, a Fiscalização destaca a apuração do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS:

No cálculo da receita bruta mensal, foram consideradas as notas fiscais apresentadas pelo próprio contribuinte, com exceção daquelas em que a Fiscalização apurou que tinham os valores dos serviços prestados divergentes dos valores constantes nas vias dos destinatários (“notas calçadas”). Nestes casos, foram considerados os valores reais das notas fiscais emitidas, conforme dados constantes do SIAFI, das DIRFs e das respostas dos órgãos públicos oficiados.

O Imposto de Renda Retido na Fonte informado em DIRF foi considerado na presente autuação.[fl. 1717 (DIRF) e fl. 619 (dedução no Auto de IRPJ)]

As notas fiscais consideradas na apuração estão relacionadas na planilha anexa, com a totalização mensal das receitas auferidas pelo contribuinte e com a segregação da receita bruta relativa às notas fiscais calçadas (base da multa qualificada), conforme demonstrativo a seguir.

Mês	Receita Bruta Total Apurada (R\$)	Base da multa de 150% (R\$)	Base da multa de 75% (R\$)
jan/10	249.332,02	148.576,10	100.755,92
fev/10	203.533,53	128.197,99	75.335,54
mar/10	228.297,36	128.265,16	100.032,20
abr/10	470.254,47	429.894,64	40.359,83
mai/10	357.434,43	261.713,53	95.720,90
jun/10	158.602,77	92.150,00	66.452,77

jul/10	454.800,46	354.704,85	100.095,61
ago/10	124.634,54	-	124.634,54
set/10	179.110,67	-	179.110,67
out/10	248.234,07	-	248.234,07
nov/10	233.385,42	-	233.385,42
dez/10	620.713,26	-	620.713,26
TOTAL	3.528.333,00	1.543.502,27	1.984.830,73

O presente processo nº 12448.726185/2014-10 se refere tão somente a parcela do crédito tributário relativa à parcela da receita bruta apurada decorrente da prática fraudulenta de notas fiscais calçadas (base da multa de 150%).

O crédito tributário relativo à parcela da receita bruta apurada pela Fiscalização que não decorreu da prática de notas fiscais calçadas (base da multa de 75%) é objeto de outro auto de infração, conforme processo administrativo nº 12448.729400/2014-34.

Na sequência, a Fiscalização justifica a aplicação, no presente processo, da multa de ofício qualificada, no percentual de 150%, reportando-se ao art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, seu § 1º, e a definição de fraude contida no art. 72 da Lei nº 4.502, de 1964 e expondo:

No presente feito, diante dos fatos apresentados, verifica-se a prática de notas calçadas, em que o contribuinte reduz o valor da transação em sua via da nota fiscal, prática esta comprovada pela retenção dos originais das vias do contribuinte e das primeiras vias das mesmas notas fiscais, caracteriza a fraude, uma vez que o contribuinte age com o propósito de impedir a ocorrência do fato gerador ou de modificar as suas características essenciais de modo a reduzir o montante do imposto devido.

Portanto, uma vez caracterizada a fraude, foi aplicada a multa de ofício de 150%, de acordo com o artigo 44, inciso I e § 1º da lei nº 9.430/1996, à infração de omissão de receitas, apenas na parte relativa ao montante não oferecido à tributação decorrente da prática fraudulenta de notas calçadas.

Atribui a Fiscalização Responsabilidade Tributária à Sócia Administradora (item 10), como segue:

No procedimento fiscal, restou demonstrada a prática fraudulenta de “notas calçadas”, em que o contribuinte reduziu o valor da transação em sua via da nota fiscal, não oferecendo à tributação o montante total das receitas auferidas, ficando caracterizada a infração à lei tributária e penal, conforme artigo 1º da Lei 8.137/90:

....

Considerando que, de acordo com o contrato social, no ano-calendário de 2010, a administração da empresa cabia à sócia FERNANDA ANTUNES LOPES, CPF ..., fica atribuída a responsabilidade tributária prevista no artigo 135 do CTN.

Notícia, no item 11, a formalização de Representação Fiscal para Fins Penais (constante de fl. 1777) e, no item 12 (fl. 660), reporta-se ao crédito

tributário constituído referente ao IRPJ e reflexos de CSLL, PIS e Cofins, no valor total de R\$ 667.473,03 no presente processo.

Integra o Termo de Verificação as Planilhas de fls. 663/674 em que foram relacionadas, por mês, as Notas Fiscais e a Base de Cálculo, conforme excertos a seguir reproduzidos:

NF	Data da emissão	Valor da Nota Fiscal - R\$	Valor da via do contribuinte - R\$	Base da multa de 150% - R\$ (notas calçadas)	Base da multa de 75% - R\$	Mês
827	04/01/10	3.800,00	3.800,00	-	3.800,00	1
828	04/01/10	1.158,00	1.158,00	-	1.158,00	1
829	04/01/10	3.855,22	3.855,22	-	3.855,22	1
830	05/01/10	1.041,04	1.041,04	-	1.041,04	1
832	06/01/10	331,76	331,76	-	331,76	1
836	11/01/10	7.000,00	7.000,00	-	7.000,00	1
837	12/01/10	43.644,50	13.644,50	43.644,50	-	1
839	13/01/10	23.000,00	23.000,00	-	23.000,00	1

...

855	28/01/10	360,00	360,00	-	360,00	1
856	29/01/10	3.927,96	3.927,96	-	3.927,96	1
857	29/01/10	54.030,00	14.030,00	54.030,00	-	1
		249.332,02		148.576,10	100.755,92	1 Total

...

NF	Data da emissão	Valor da Nota Fiscal - R\$	Valor da via do contribuinte - R\$	Base da multa de 150% - R\$ (notas calçadas)	Base da multa de 75% - R\$	Mês
127	01/12/10	8.499,00	8.499,00	-	8.499,00	12
128	02/12/10	1.557,50	1.557,50	-	1.557,50	12
129	02/12/10	519,76	519,76	-	519,76	12

...

161	27/12/10	32.480,00	32.480,00	-	32.480,00	12
162	30/12/10	205.373,19	205.373,19	-	205.373,19	12
		620.713,26		-	620.713,26	12 Total

Também instruindo o Termo de Verificação consta, de fls. 675/682, Declaração Anual do Simples e, de fls. 683/685, pesquisas de “apurações e retificações realizadas pelo contribuinte” e “histórico de eventos”.

A ciência da exclusão do Simples ocorreu em 04/09/2014 conforme Termo de Ciência de fls. 1708/1709. Os lançamentos e encerramento do procedimento fiscal foram cientificados, à pessoa jurídica e à pessoa física da sócia responsável, em 20/10/2014 conforme Termos de fls. 1781/1782 e 1783/1784.

Da Impugnação:

Por bem descrever os termos da peça impugnatória, transcrevo o relatório pertinente na decisão *a quo*:

Em 18/11/2014 foi protocolizada, em nome da pessoa jurídica autuada, peça de Impugnação de fls. 1790/1800, subscrita por seus advogados e acompanhada dos documentos de fls. 1801/1870, com as razões de defesa a seguir sintetizadas.

De início registra a Impugnante a tempestividade de sua defesa e expõe os fatos, reportando-se ao seu atual objeto social e ao procedimento fiscal.

Defende, em preliminar, a *ausência de ato ilícito*, alegando verificar-se, *na verdade meros erros materiais de contabilidade, a que estão sujeitas quaisquer empresas do porte da Impugnante, não podendo configurar a aplicação de multa agravada, muito menos gerar uma Representação Fiscal para Fins Penais*.

Acrescenta ter a Impugnante atendido a Fiscalização e não ter criado qualquer tipo de embaraço ao seu trabalho. Transcreve ementas de acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) acerca de multa agravada e multa qualificada.

Registra que *os sócios/administradores da Impugnante não são contadores e, portanto, não têm nenhuma ingerência sobre o lançamento de informações em documentos contábeis e eventuais erros não podem ser a eles imputados*. E continua: *em se tratando de Representação Penal há de ser efetivamente demonstrada a responsabilidade dos sócios/administradores no cometimento do ato tido por fraudulento, o que em nenhum momento foi feito pela D. Fiscalização, que simplesmente apontou a sócia Sra. Fernanda Antunes Lopes como possível responsável pelo ato tido como ilícito*.

Cita excerto de ementa de Acórdão do CARF e alega ser necessário demonstrar *no mínimo algum tipo de ligação entre os fatos narrados e a conduta da Sra. Fernanda Antunes Lopes, que repita-se não estava nem nunca esteve a par da contabilidade da Impugnante.... não é contadora e sequer tem registro perante a Secretaria da Receita Federal, para transmitir tais informações*. Em consequência, *requer a exclusão da Sra. Fernanda Antunes Lopes do presente Processo Administrativo*.

A título de direito, questiona o *arbitramento do lucro para apuração do IRPJ, da CSLL, da contribuição ao PIS e da Cofins, com base nas primeiras vias das notas fiscais emitidas pela Impugnante*.

Alega que *a Fiscalização deve observar a existência das despesas essenciais para fins de apuração do lucro real, nos termos do artigo 247 do RIR/1999, e deveria ter levado em consideração não só a receita bruta da Impugnante como, também, as despesas por ela incorridas no período, as quais preenchem os requisitos legais da necessidade e da normalidade, na forma do artigo 299, do mesmo RIR/1999*. Qualifica de *absurdo* o procedimento da Fiscalização e questiona *qual empresa funciona sem custos e se não existem fornecedores, consumos de energia, empregados, material, etc.?*

Requer a realização de perícia contábil *com a finalidade de demonstrar os reais valores referentes ao lucro obtido pela Fiscalização, comprovando a total incoerência do arbitramento realizado nos Autos de Infração, levando-se em consideração os custos incorridos no período*. Para tanto, nomeia seu perito e formula quesitos (fls. 1797/1798).

Defende a *impossibilidade de aplicação da multa agravada, reiterando que eventuais diferenças apuradas em notas fiscais apresentadas pela Impugnante devem ser consideradas como meros erros materiais comuns em qualquer negócio*.

Entende que *qualquer eventual equívoco cometido pela Impugnante no lançamento de informações não pode configurar a prática de ato ilícito, não podendo ser aplicada qualquer tipo de multa à Impugnante*. Reporta-se a entendimento do CARF refletido nas Súmulas 14 e 73 e a julgado do STJ acerca de *erro no preenchimento da declaração*.

Conclui ser *injustificada a imposição de multa agravada pois inexistente a suposta prática fraudulenta consignada pela D. Fiscalização*.

Finaliza formulando pedidos nos seguintes termos:

(i) preliminarmente, a exclusão da Sra. Fernanda Antunes Lopes do presente Processo Administrativo, tendo em vista a total improcedência de sua responsabilidade nos atos ora apurados; e

(ii) no mérito, sejam julgados totalmente improcedentes os lançamentos efetuados nas autuações a título de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, tendo em vista o valor totalmente abusivo e fora da realidade pelo qual foi arbitrado o lucro da

ora Impugnante, assim como a aplicação da multa agravada que lhe foi imposta.

Por meio dos despachos de fls. 1876 e 1877 o processo foi encaminhado para julgamento.

Da decisão da DRJ:

Ao analisar a impugnação, a DRJ, primeira instância administrativa, decidiu por NEGAR PROVIMENTO TOTAL à mesma, por unanimidade.

A decisão foi ementada nos seguintes termos:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2010

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DE SÓCIO ADMINISTRADOR.

A impugnação deve mencionar a qualificação do impugnante. Ausente defesa apresentada em nome da pessoa física da sócia administradora, não cabe, em sede de julgamento, apreciar oposição à imputação de responsabilidade a tal sócio, na medida em que a pessoa jurídica não detém legitimidade, e nem interesse, para tanto.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010

OMISSÃO DE RECEITAS. ALEGAÇÃO DE ERRO.

Demonstradas pela Fiscalização constatações de que a contribuinte auferiu receitas não informadas em sua Declaração, apresentou escrituração (após alegar extravio de Livros e ser intimada a reconstituí-los) sem contemplar a efetiva movimentação bancária e, ainda, de que notas fiscais emitidas tiveram valores alterados em suas vias, a alegação de ocorrência de mero erro de declaração não é hábil a afastar o lançamento.

ARBITRAMENTO. ALEGAÇÃO DE CUSTOS E DESPESAS.

A forma de tributação do IRPJ e da CSLL pelo arbitramento do lucro, cuja utilização foi regularmente justificada pela Fiscalização mediante indicação da fundamentação fática e legal, já contempla os dispêndios necessários a atividade, por meio de percentual sobre as receitas auferidas, de modo que a alegação de existência de custos e despesas em nada afeta o lançamento de IRPJ e reflexo de CSLL. Tal alegação também não altera os lançamentos reflexos de PIS e Cofins, uma vez que essas contribuições têm por base de cálculo o faturamento.

MULTA QUALIFICADA. NOTAS FISCAIS CALÇADAS.

A constatação da existência de notas fiscais com valores distintos em suas vias (notas fiscais calçadas) justifica a aplicação da penalidade no percentual de 150%.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do voto do relator, que foi acompanhado unanimemente pelo colegiado de primeira instância administrativa, transcreve-se os seguintes excertos e destaques que entendendo mais importantes para fundamentar a sua decisão final:

- denegou o pleito na impugnação da recorrente, contribuinte “principal”, por conta de não ter legitimidade para agir pela sócia, responsável solidária atribuída na autuação fiscal (que não apresentou impugnação própria);
- do arbitramento, está de acordo com o previsto na legislação – com base nas receitas, apura-se o lucro (coeficiente aplicado), e só a tributação respectiva. Não há necessidade de se considerar as despesas existentes;
- negou o requerimento de perícia;
- negou as alegações pertinentes à multa qualificada – foi aplicada apenas sobre às receitas decorrentes da prática de notas calçadas;
- rejeitou as alegações inerentes à inconstitucionalidade das normas aplicadas para a imputação da autuação fiscal.

Do Recurso Voluntário:

Tomando ciência da decisão *a quo* em 24/06/2016, a recorrente apresentou o recurso voluntário em 22/07/2016 (fls. 1919 e segs.), ou seja tempestivamente.

No mesmo, em essência reforça os pontos já alegados na sua peça impugnatória, dos quais destaco abaixo:

- preliminarmente, entende que houve ausência de ato ilícito, e sim meros erros materiais de contabilidade. Além do mais, entende que a multa qualificada não poderia ser aplicada, pois atendeu às intimações, não criando qualquer tipo de embaraço;
- aduz questão de solidariedade da senhora Fernanda Antunes Lopes, e que não fora demonstrada nos autos qualquer ligação entre os fatos narrados e a sua conduta;
- discorda do arbitramento, pois não considerou as despesas incorridas. Entende que na apuração do lucro arbitrado, que considerou os valores das notas fiscais de vendas, também deveria ser descontado os custos inerentes às mesmas;
- houve cerceamento de defesa no indeferimento da perícia contábil na decisão *a quo*;
- não seria possível aplicar a multa qualificada (na peça recursal, fala de multa agravada, que é tratada em outras situações legais). No seu entender, os erros que motivaram a autuação foram decorrentes de erros materiais comuns em qualquer negócio.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marco Rogério Borges, Relator.

Conforme relatório que precede o presente voto, o recurso voluntário é tempestivo e atende os requisitos regimentais para a sua admissibilidade, pelo que o conheço.

Da síntese dos fatos:

O presente processo versa sobre a exclusão do simples nacional da recorrente, a contar de 01/01/2010, motivado pela falta de escrituração do livro-caixa (que por consequência, não permite a identificação da movimentação financeira). Desta exclusão, o contribuinte não se defendeu em nenhum momento nos autos, inclusive, sendo declarado precluso na decisão da DRJ. Em continuidade, e em decorrência da mesma investigação, houve a autuação fiscal abrangendo o ano-calendário de 2010, sob a forma de lucro arbitrado.

Neste processo (12448.726185/2014-10), foi constituído o crédito tributário decorrente de omissão de receitas, caracterizado pelo fato de ter emitido notas fiscais, com redução no valor da operação em sua via dos documentos (comumente chamado de nota calçada). Desta autuação houve a qualificação da multa e responsabilização solidária da sócia-administradora, senhora Fernanda Antunes Lopes. Em outro processo, também pautado para a mesma sessão por este relator (12448.729400/2014-34), será discutido a autuação fiscal sobre as receitas oferecidas à tributação no simples nacional, que agora estão sendo arbitrados.

Do procedimento fiscal, cabe ressaltar que a contribuinte ofereceu à tributação o valor de receita de R\$ 827,00 (retificada após início do procedimento fiscal), enquanto havia cruzamento de dados que demonstrava que recebera do Siafi¹, no ano de 2010, o montante de R\$ 2.804.094,77. Após a intimação inicial, houve entrega de livros, reescriturados (alegou extravio dos mesmos em primeira resposta), com a receita tributável de R\$ 198.755,46, e receitas imunes de R\$ 1.863.386,19. Em relato nos autos, houve a descaracterização da imunidade (contribuinte é editora). De qualquer modo, o valor reconhecido pelo contribuinte na sua contabilidade reescriturada durante o procedimento fiscal não tem movimentação em conta bancária, sendo registradas como receitas na conta “caixa”, mesmo havendo ampla demonstração (principalmente das informações do Siafi) de ter recebido em conta bancária substanciais valores. Outra informação agregada aos autos é que o contribuinte teve movimentação bancária de (créditos) ao longo de 2010 no montante de R\$ 9.611.551,79.

Contudo, do cotejo das vias das notas fiscais apresentadas junto com a reescrituração, com as vias das notas fiscais obtidas via circularização com os órgãos públicos, notou-se que estas estavam em valor bem superior, indicando a prática de “nota calçada”. Da discrepância deste montante das notas calçadas (as vias das notas fiscais entregues pelo contribuinte foram as que constavam na sua “reescrituração contábil”, e serviram de base para autuação fiscal em outro processo administrativo) é que serviu a presente autuação fiscal. Ou seja, valores que não estavam escriturados em nenhum momento, muito menos oferecidos à tributação, e numa tentativa de simulação com adulteração de vias das notas fiscais emitidas.

Desta divergência das vias das notas fiscais, apurou-se um montante de R\$ 1.543.502,27 de receita omitida que está sendo autuado no presente processo com multa qualificada, atribuindo a responsabilidade tributária à sócia administradora senhora Fernanda Antunes Lopes.

Em sede de impugnação, alega mero erro na contabilização e não criara qualquer embaraço à fiscalização. Aduz que sua sócia-administradora não é a contadora, não tendo ingerência sobre a escrituração contábil. Questiona o arbitramento, que considerou suas despesas, e requer perícia contábil. E defende a impossibilidade da multa “agravada” (sic).

A DRJ rebate todos estes pontos, mantendo integralmente a autuação fiscal, ressaltando que não fora defendido da exclusão do simples nacional, estando a matéria preclusa. Igualmente, informa que a responsável solidária não apresentou impugnação, e nem a contribuinte principal autuada tem poderes constituídos para tanto.

Em sede recursal, praticamente reitera os mesmos argumentos da sua impugnação.

Com isso detalhado dos autos e do relatório, passo a analisar e votar o recurso voluntário apresentado.

Do recurso voluntário:

Conforme já amplamente exposto acima, as matérias suscitadas na peça recursal serão as abaixo, que passo a sua análise.

- do alegado cerceamento de defesa

¹ Siafi - Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal

Alega a recorrente que houve cerceamento de defesa no indeferimento da perícia contábil na decisão *a quo*, sem muito aprofundar ou especificar qual a defesa que lhe foi limitada.

A sua posição neste posto até se confunde com os demais itens da sua peça recursal. Nas suas palavras:

Considerando o desproporcional valor arbitrado a título de lucro no ano-calendário de 2010, a ora Recorrente, em sede de impugnação, requereu o deferimento de perícia contábil com a finalidade de demonstrar os reais valores referentes ao lucro obtido, de modo a comprovar a total incoerência do arbitramento realizado nos Autos de Infração, levando-se em consideração os custos incorridos no período.

(...)

Isto porque, o indeferimento de pedido expresso de produção de provas cerceia o direito da ora Recorrente de comprovar suas alegações até então trazidas.

Portanto, a ora Recorrente reitera o pedido de prova pericial, visto ser imprescindível para o deslinde da controvérsia.

Contudo, entendo, como a decisão *a quo*, totalmente despicienda qualquer perícia, muito mais totalmente genérica como suscitada e pedida pelo contribuinte, agora recorrente.

Teve todo o procedimento fiscal para produzir elementos contrapondo às intimações e posições da autoridade fiscal autuante, e não fez. Alias, o fez, mas de forma totalmente inadequada.

Durante o procedimento fiscal, alegou extravio dos livros contábeis (sem trazer nenhuma prova aos autos, conforme exigido pela legislação) e a autoridade fiscal oportunizou que reescreiturasse os mesmos, o que o fez com gritantes diferenças, conforme já esmiuçado acima.

Mesmo assim, houve várias intimações e reintimações para esclarecimentos, e não trouxe nada relevante.

A autuação fiscal é bem direta, com elementos probatórios vastamente demonstrados nos autos, sem nenhuma dúvida.

Assim, totalmente improcedente a alegação de cerceamento agora na discussão administrativa, bem como não vislumbro nenhum cerceamento como alega, em virtude da denegação a respeito na decisão *a quo*.

- preliminar – ausência de ato ilícito:

A recorrente suscita, preliminarmente, que entende que houve ausência de ato ilícito, e sim meros erros materiais de contabilidade.

Aqui, conforme se relatou anteriormente, não é o que se percebe nos autos. Houve plena demonstração pela autoridade fiscal de que as receitas não foram oferecidas à tributação, bem como a emissão de notas calçadas para tentar ludibriar a fiscalização.

Não há como se admitir tais eventos bem trabalhados e pontuados na fiscalização como *meros erros materiais na contabilidade*.

Considerando o mesmo teor já apresentado na sua peça impugnatória, valho-me como fundamentos da decisão *a quo*, com maiores detalhamentos, abaixo replicados:

No tocante à alegação de inexistência de ato ilícito, não é isso que se extrai das constatações fiscais.

Com efeito, a Fiscalização demonstrou nos autos que a contribuinte auferiu receitas que não foram informadas em sua Declaração, apresentou escrituração (após alegar extravio de Livros e ser intimada a reconstituí-los) que não contempla a efetiva movimentação bancária e, ainda, que notas fiscais por ela emitidas tiveram valores alterados em suas vias.

Tais constatações não se confundem com alegados meros erros materiais na contabilidade e não são afastadas pelo argumento de que a contribuinte atendeu à Fiscalização, não tendo criado qualquer tipo de embaraço ao seu trabalho.

Recorde-se que a Fiscalização não imputou à contribuinte falta de atendimento de intimação, tanto que não aumentou de metade a penalidade como previsto no § 2º do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996, mas justificou a aplicação da penalidade de ofício qualificada prevista no § 1º do mesmo artigo, como detalhado no Termo de Verificação e analisado adiante.

No tocante à menção e objeção da Impugnante à Representação Fiscal para Fins Penais, esclareça-se que é formalizada em processo distinto, o qual não é objeto do presente julgado, pois a questão não se insere na esfera de competência deste órgão julgador. Tanto é que já há até súmula do CARF a respeito:

Súmula CARF nº 28: O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

Além disso, consoante disposto no “caput” do art. 83 da Lei nº 9.430, de 1996, a mencionada Representação somente será encaminhada ao Ministério Público após proferida a decisão final, na esfera administrativa, sobre a exigência fiscal do crédito tributário em discussão no processo em tela.

Ainda, pertinente consignar que a responsabilidade tributária da própria pessoa jurídica (e mesmo de seus administradores) não é afastada pela alegação de que seus representantes não teriam conhecimento técnico de contabilidade, correndo à sua conta eventual culpa *in eligendo* e/ou culpa *in vigilando* sobre o procedimento de profissionais designados para tanto, sobretudo em face da ausência de comprovação de que a contribuinte não teria, de alguma forma, sido “beneficiada” pelas condutas incorretas constatadas pela Fiscalização e que ensejaram a exclusão do Simples e a autuação.

- da sujeição passiva solidária:

A recorrente, meio que ignorando solenemente os argumentos expedidos na decisão *a quo* para rebater esta pretensão, alega da mesma forma na peça recursal: aduz questão de solidariedade da senhora Fernanda Antunes Lopes, e que não fora demonstrada nos autos qualquer ligação entre os fatos narrados e a sua conduta.

Contudo, a mesma não apresentou recurso voluntário (e nem impugnação), sendo rebatido tal pretensão na decisão da DRJ por conta de a recorrente (contribuinte “principal”) não

tem legitimidade para tanto, não se confundindo a pessoa jurídica com a pessoa física de sua sócia.

Compartilho do mesmo posicionamento, matéria já regularmente julgada nesta linha neste CAREF, inclusive citado na decisão *a quo*.

Assim, considerando o mesmo teor já apresentado na sua peça impugnatória, valho-me como fundamentos da decisão *a quo*, com maiores detalhamentos, abaixo replicados:

Na impugnação apresentada são feitas, a título de preliminar, objeções à imputação de responsabilidade solidária à sócia administradora Sra. Fernanda Antunes Lopes e requerida sua exclusão do presente processo administrativo. Todavia, cumpre registrar ser imprópria a pretensão de, em nome da pessoa jurídica, questionar tal matéria.

Isto porque, dentre os requisitos da impugnação contidos no art. 16 do Decreto nº 70.235/72, consta, expressamente, como inciso II, a necessária menção à qualificação do impugnante:

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

...” (destaque incluído)

Também do Código de Processo Civil, instituído pela Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, **vigente à época dos fatos** e da apresentação da impugnação, extrai-se que para propor ou contestar ação é necessário ter **interesse e legitimidade** (art. 3º). E mais: que *ninguém poderá pleitear, em nome próprio, direito alheio, salvo quando autorizado por lei* (art. 6º).

Desse modo, em caso de pluralidade de sujeitos no pólo passivo do lançamento tributário, cada qual poderá defender-se **em nome próprio** da exigência fiscal assim constituída, **quer pessoalmente quer por meio de representante regularmente constituído nos autos, por competente instrumento de mandato**.

E, no presente caso, a única peça de defesa constante dos autos, constante de fls. 1790/1800, foi apresentada **apenas em nome da pessoa jurídica**, nos termos seguintes:

Processo Administrativo nº 12448.726185/2014-10

MPF nº 07.1.08.00-2014-00163-8

FLAMA EDITORA GRÁFICA LTDA., nova denominação de **FLAMA RAMOS ACABAMENTO E MANUSEIO GRAFICO LTDA. EPP**, sociedade empresária, inscrita no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ/MF) sob o nº 03.712.467/0001-52, com sede na Rua João Romariz nº 318, parte, Ramos, Rio de Janeiro – RJ, vem à presença de V.Sa., por seus advogados abaixo assinados (**doc. nº 01**), na forma prevista pelos artigos 15 e seguintes, do Decreto nº 70.235, de 06.03.1972, com as alterações introduzidas pela Lei nº 8.748, de 09.12.1993, apresentar

IMPUGNAÇÃO

aos lançamentos efetuados por meio dos Autos de Infração lavrados em 15.10.2014, referentes à Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ),

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Programa de Integração Social (PIS) e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS) relativos ao ano-calendário de 2010, relativo à parcela da receita bruta apurada decorrente de suposta emissão de notas fiscais fraudulentas, consubstanciados no Processo Administrativo nº 12448.726185/2014-10, pelas razões de fato e direito a seguir expostas.

Observe-se que os poderes de representação conferidos por meio da procuração e do substabelecimento de fls. 1803 e 1804 foram outorgados apenas pela pessoa jurídica e, embora a outorgante pessoa jurídica seja representada por sua sócia administradora, **a pessoa jurídica não se confunde com a pessoa física de sua sócia.**

Ademais, a discordância da pessoa jurídica quanto à atribuição de responsabilidade a sua sócia administradora além de traduzir a existência, à época dos fatos, de interesse econômico comum entre elas (sócia administradora e pessoa jurídica autuada), mostra-se, ao mesmo tempo, incompatível com os interesses da própria pessoa jurídica e dos demais sócios em verem liquidados, pela responsável, o crédito tributário lançado.

De toda forma, **ausente impugnação apresentada em nome da pessoa física** da sócia administradora, não cabe, em sede de julgamento, apreciar oposição à imputação de responsabilidade a tal sócia e nem o requerimento para sua exclusão do processo administrativo, pois a pessoa jurídica não detém legitimidade, e nem interesse, para tanto.

Acerca da questão, pertinente mencionar posicionamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF):

SUJEIÇÃO PASSIVA. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. FALTA DE INTERESSE DE AGIR E DE LEGITIMIDADE DE PARTE. A pessoa jurídica, apontada no lançamento na qualidade de contribuinte, não possui interesse de agir nem legitimidade de parte para questionar a responsabilidade tributária solidária atribuída pelo Fisco a pessoas físicas, as quais não interpuseram

recurso voluntário. A falta de interesse de agir se evidencia porque, qualquer que fosse a decisão a ser tomada acerca dessa matéria, inexistiria dano ou risco de dano aos interesses da pessoa jurídica. **E, por não ter direitos ou interesses passíveis de serem afetados pela decisão a ser adotada quanto a esse ponto, não se qualifica como parte legítima, não podendo pleitear direito alheio em nome próprio.** Não se há, portanto, de conhecer desse pedido. (Acórdão 1302-001.421 - Sessão de 04/06/2014 e Acórdão 1302-001.707 – Sessão de 25/03/2015) [Destaques acrescidos]

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ILEGITIMIDADE. Cabe ao sócio indicado no Termo de Responsabilidade Tributária a apresentação, em seu nome, dos argumentos de defesa, revelando ilegitimidade passiva a insurgência da pessoa jurídica contra o referido feito. (Acórdão nº 1301-001.817 – Sessão de 24/03/2015) [Destaques acrescidos]

- do arbitramento:

A recorrente discorda do arbitramento, pois não considerou as despesas incorridas. Entende que na apuração do lucro arbitrado, que considerou os valores das notas fiscais de vendas, também deveria ser descontado os custos inerentes às mesmas.

Contudo, é consabido que na tributação por arbitramento do lucro, não há que falar em qualquer abatimento das receitas tributáveis apuradas, pois o lucro será apurado conforme coeficientes aplicáveis dependendo da atividade do contribuinte. No caso dos autos, a apuração do lucro foi com 38,4% sobre as receitas apuradas – assim, presume-se que o restante seja considerado, presumidamente, como despesas.

Não há nada de distinto alegado da recorrente sobre este item, e não se verificou nenhuma irregularidade no procedimento de arbitramento adotado pela autoridade fiscal autuante.

Por conseguinte, não vislumbro nenhuma correção a tal questão, negando o pleito do contribuinte.

- da multa qualificada:

Alega a recorrente que não seria possível aplicar a multa qualificada (na peça recursal, fala de multa agravada, que é tratada em outras situações legais). No seu entender, os erros que motivaram a autuação foram decorrentes de erros materiais comuns em qualquer negócio.

Bem, lembrando, aqui nos autos estamos tratando da comumente chamada “nota calçada”, em que há emissão de nota fiscal em várias vias, sendo que a contabilizada (e posteriormente oferecida à tributação) é adulterada o seu valor para menor que realmente a operação comercial ocorreu.

A decisão de piso (como o termo de verificação fiscal) demonstram tal fato, inclusive citando notas fiscais específicas.

Ou seja, há uma prova direta para demonstrar o elemento volitivo do contribuinte, que justifica a qualificação da multa.

Exemplificando, a nota tratada na decisão *a quo* foi emitida no valor “real” de R\$ 23.315,00, enquanto a via contabilizada foi de R\$ 3.315,00.

Sinceramente, mais evidente intuito de fraude que isso, dá para dizer que é praticamente impossível!

Assim, no que tange à qualificação da multa, não vislumbro nenhuma correção ao aplicado nos autos e mantido pela decisão *a quo*.

Conclusão:

Considerando o exposto acima, VOTO no sentido de NEGAR PROVIMENTO INTEGRAL ao recurso voluntário, mantendo a sujeição passiva solidária da Fernanda Antunes Lopes.

(documento assinado digitalmente)

Marco Rogério Borges