



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

Processo nº	13116.002780/2008-32
Recurso nº	999999 Voluntário
Acórdão nº	1401-000.683 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de	23 de novembro de 2011
Matéria	IRPJ/Reflexos
Recorrente	REAL DISTRIBUIÇÃO LTDA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005, 2006

NULIDADE. LOCAL DA LAVRATURA DO AUTO. É legítima a lavratura de auto de infração no local em que foi constatada a infração, ainda que fora do estabelecimento do contribuinte, (Súmula nº 6 do CARF).

PROVA EMPRESTADA. FASE OFICIOSA. ADMISSIBILIDADE.

As provas obtidas do Fisco Estadual na fase de fiscalização são admissíveis no processo administrativo fiscal, por serem submetidas a novo contraditório e não prejudicarem o direito de defesa do contribuinte.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. Cabe o arbitramento do lucro, com fundamento no art. 47, inciso III, da Lei nº 8.981/95, na situação em que a contribuinte regularmente intimada a apresentar os livros e documentos de sua escrituração, deixa de apresentá-los.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. CABIMENTO. É cabível a aplicação de juros de mora sobre multa de ofício, pois a teor do art. 161 do Código Tributário Nacional sobre o crédito tributário não pago correm juros de mora, como a multa de ofício também constitui o crédito tributário sobre ela também necessariamente incide os juros de mora na medida em que também não é paga no vencimento.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA . Estende-se aos lançamentos decorrentes, no que couber, a decisão prolatada no lançamento matriz, 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, rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, negar provimento, nos seguintes termos: I) pelo voto de qualidade, negar provimento quanto ao desagravamento da multa. Vencidos os Conselheiros Alexandre Antônio Alkmim Teixeira, Karem Jureidini Dias e Maurício Pereira Faro . II) por

maioria de votos, negar provimento em relação a exclusão dos juros sobre a multa de ofício.
Vencidos os Conselheiros Karem Jureidini Dias e Maurício Pereira Faro.

(assinado digitalmente)

Jorge Celso Freire da Silva – Presidente

(assinado digitalmente)

Antonio Bezerra Neto – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Bezerra Neto, Alexandre Antônio Alkmim Teixeira, Fernando Luiz Gomes de Mattos, Maurício Pereira Faro, Karem Jureidini Dias e Jorge Celso Freire da Silva.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra o Acórdão nº 03-30.464, da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília-DF.

Por economia processual, adoto e transcrevo o relatório constante na decisão de primeira instância:

Em 21/11/2008 foram lavrados, contra a pessoa jurídica acima identificada, os Autos de Infração para exigência do crédito tributário no montante de R\$ 75.471.463,08 relativo respectivamente a Imposto de Renda Pessoa Jurídica, Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido, Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social e Contribuição para o PIS referentes aos anos-calendário 2005 e 2006, conforme discriminado a seguir, compreendendo o valor de cada tributo, acrescido de multa qualificada e majorada (225%) e juros de mora calculados até 31/10/2008 (fls. 01/64):

- IRPJ R\$ 25.383.620,60
- CSLL R\$ 11.405.439,37
- COFINS R\$ 31.793.756,06
- PIS R\$ 6.888.647,05

Foram também lavrados, em 21/11/2008, os Termos de Sujeição Passiva Solidária contra os sócios da pessoa jurídica: Camilo El Bazi (fl. 231) e Zaki Jamil El Bazi (fl. 232), por ter sido caracterizada a sujeição passiva solidária nos termos do art. 135, inciso III, da Lei nº 5.172/66.

De acordo com a descrição dos fatos constante dos Autos de Infração (fls. 01/43) e do Relatório Fiscal que é parte integrante destes (fls. 44/64), os lançamentos decorreram de procedimento de fiscalização externa que resultou no arbitramento do lucro, tendo em vista que o contribuinte notificado a apresentar os livros e documentos de sua escrituração, deixou de apresentá-los.

O Relatório Fiscal descreve de forma detalhada e ilustrada o feito fiscal, que teve início a partir da divergência entre os valores de receita bruta informados à RFB em DIPJ, nos valores de R\$ 3.644.811,57 e R\$ 3.917.186,33, respectivamente em 2005 e 2006, enquanto nos mesmos períodos declarou à Secretaria de Estado da Fazenda de Goiás, por meio das DPI (Declarações Periódicas de Informações), vendas em montante superior a R\$ 300.000.000,00 (trezentos milhões de reais).

Registra a Fiscalização que foi efetuada alteração de ofício do domicílio tributário do sujeito passivo em decorrência da conclusão do procedimento de diligência (MPF 2008-00182-0; processo nº 13116.002254/2008-72) e da real situação da pessoa jurídica, passando a figurar como estabelecimento matriz, de acordo com Ato Declaratório Executivo N° 30, de 13 de outubro de 2008, o estabelecimento localizado na Av. Brasil nº 6.700, Polocentro I, Anápolis-GO. Tal procedimento fundamentou-se no art. 127, § 2º, arts. 212 e 985, § 1º, do RIR/99.

Dentre as razões informadas para justificar a descaracterização do domicílio fiscal de São Paulo, no endereço que havia sido informado pela autuada, destaca-se o fato de a atividade comercial da empresa desenvolver-se de fato em Anápolis, onde possui uma instalação de grande porte

que ocupa todo o quarteirão; os sócios e contadores da empresa residirem em Anápolis; o site da empresa indicar que sua sede é Anápolis; as informações prestadas em GFIP indicarem inexistência de funcionários em São Paulo, ao passo que em Anápolis constam 73 funcionários; além da apuração de inexistência de qualquer atividade da empresa no endereço informado em São Paulo, onde funciona uma agência de publicidade que não guarda qualquer relação com a autuada.

A autuada tomou ciência do início da ação fiscal em 21/10/2008 (fl. 168) e não apresentou os livros de escrituração contábil e fiscal solicitados pela Fiscalização, alegando que os mesmos encontravam-se em poder da matriz em São Paulo, razão pela qual solicitou dilação do prazo (fl. 169). Tal pedido foi indeferido, pois de acordo com o ADE nº 30/2008 a matriz atual era o próprio estabelecimento situado em Anápolis, uma vez que já havia sido comprovada a inexistência do estabelecimento que a empresa indicava como sendo sua matriz em São Paulo.

Ante a negativa de fornecimento dos livros contábeis/fiscais, a Fiscalização solicitou informações à Secretaria de Fazenda Estadual - Delegacia Regional de Fiscalização de Anápolis - as informações relativas ao contribuinte em questão, declaradas em DPI's durante o período de 2005 e 2006 (fl. 170).

Mediante Ofício nº 097/08 - DRFANA, o órgão de Fiscalização do Estado de Goiás forneceu Relatório de Entradas/Saídas/Indicadores Fiscais Utilizando Valor Contábil relativos aos anos de 2005 e 2006 e Demonstrativo da Movimentação por CFOP (fls. 171/197).

Em 10/11/2008 a Fiscalização lavrou o Termo de Constatação e Intimação Fiscal (fls. 200/201), no qual registrou o seguinte:

- 1) Embora devidamente intimado a apresentar os livros fiscais em 21/10/2008, o sujeito passivo não atendeu ao Termo de Início de ação fiscal;
- 2) Elaboramos os demonstrativos das receitas brutas auferidas pelo sujeito passivo nos anos-calendário 2005 e 2006 com base nas Declarações Periódicas de Informações — DPI, apresentadas pelo mesmo à Secretaria da Fazenda do Estado de Goiás, conforme planilhas anexas.

Por meio do mesmo Termo de Constatação e Intimação Fiscal o contribuinte foi reintimado a apresentar sua escrituração contábil completa referente aos anos-calendário 2005 e 2006, com observância das leis fiscais e comerciais, cientificando-o de que a falta de escrituração contábil ensejaria o arbitramento do lucro, com base nos dados inseridos nos demonstrativos anexos ao referido termo (fls. 202/203).

Em resposta ao referido Termo de Constatação e Intimação Fiscal em 18/11/2008 a fiscalizada não contestou os demonstrativos que haviam sido remetidos pela Fiscalização nem apresentou seus livros contábeis/fiscais (fls. 210/211), limitando-se a informar que estava aguardando a reconsideração por parte da Fiscalização quanto à alteração unilateral de seu domicílio fiscal em desacordo com o disposto no art. 127 do CTN. Reivindicou o direito ao contraditório, sob pena de invalidade do ato administrativo, citando o art. 5º, inciso LV da Constituição Federal, bem como o art. 2º da Lei nº 9.784/99.

Conforme documento juntado aos autos em 10/11/2008 (fls. 205/208), a contribuinte apresentou argumentação acerca da modificação de seu domicílio, de ofício. Alegou que não foi feito pedido de esclarecimentos, reafirmou que seu domicílio eleito é a cidade de São Paulo, atacou o ADE nº 30/2008, ato que considera nulo, e requereu fosse

"sobrestada a ação fiscal em curso até o deslinde final sobre a análise e contestação da medida perpetrada por meio do Ato Declaratório nº 30, de 30 de outubro de 2008, do qual a mesma somente tomou conhecimento via diário Oficial, tardivamente."

Por meio do Termo de Ciência e de Continuação do Procedimento Fiscal (fl. 212) a Fiscalização cientificou o contribuinte do seguinte:

1) Em relação ao requerimento protocolado em 10/11/2008, no qual o contribuinte, após discorrer sobre o procedimento de alteração de domicílio, apenas requer que estes fiscais suspendam a ação fiscal em curso, informamos que inexiste previsão legal para tal feito e que o Mandado de Procedimento fiscal continua válido e em andamento;

2) Em relação ao documento protocolado pelo contribuinte em 18/11/2008, onde o mesmo alega que "está aguardando a , reconsideração por parte dessa fiscalização quanto à alteração unilateral de seu domicílio fiscal" informamos que a alteração do estabelecimento matriz, procedida pelo titular dessa Delegacia, no uso de suas atribuições legais, por meio do Ato Declaratório nº 30, de 13/10/2008, permanece válida, já que, até o momento, inexistem medidas administrativas ou judiciais alterando ou suspendendo os efeitos de tal Ato.

Dando continuidade à Fiscalização dos tributos e contribuições em relação ao sujeito passivo acima identificado, informamos que se mantém o prazo estabelecido no Termo de Constatatação e Intimação Fiscal, de 10/11/2008, para apresentação da escrituração contábil ali solicitada.

A contribuinte foi cientificada desse último Termo, conforme aviso de recebimento à fl. 213, não apresentando contestação ao mesmo.

Conforme despacho à fl. 214, foi autorizado o arbitramento do lucro baseado nas informações constantes das Declarações Periódicas de Informações - DPI - apresentadas pelo contribuinte à Secretaria da Fazenda do Estado de Goiás, nos termos do art. 530, inciso III, do Regulamento do Imposto de Renda, tendo em vista que a fiscalizada não apresentou seus livros de escrituração contábil.

A autuada e seus sócios diretores tomaram ciência dos lançamentos e dos Termos de Sujeição Passiva Solidária em 24/11/2008, por via postal, conforme Avisos de Recebimento juntados às fls. 234 a 236 dos autos.

Tendo o Aviso de Recebimento referente à ciência do Termo de Sujeição

Passiva Solidária de um sócio - sr. Zaki Jamil El Bazi - sido devolvido posteriormente, a unidade preparadora providenciou o Edital nº 0032/08-Safis/DRF-Anápolis-GO, afixado em 28/11/2008 (fl. 270).

A autuada apresentou sua impugnação em 11/12/2008 (fls. 243/265), por meio de procurador constituído, da qual consta, em resumo, o seguinte:

- Relata os fatos e alega que a Fiscalização ignorou os pedidos de prorrogação de prazo solicitados, procedendo ao arbitramento do lucro escorada meramente em extratos eletrônicos supostamente fornecidos pelo Fisco Estadual de Goiás;

Em sede de preliminar, alega a flagrante nulidade do lançamento por não terem sido observadas as condições mínimas para a realização da auditoria fiscal, afirmando que não houve auditoria pois sequer foram examinados documentos ou escrituração, e que o auditor limitou-se a enviar planilha cientificando o contribuinte do seu propósito de lavrar o lançamento;

Cita o art. 904 do Regulamento do Imposto de Renda e diz que a fiscalização do imposto deve se realizar mediante ação direta no domicílio dos contribuintes, o que entende foi ignorado pela Fiscalização;

Alega a "invalidade" do feito por que "o Auditor Fiscal constituiu o crédito tributário sem nenhuma prova documental";

Afirma que elegeu seu domicílio fiscal na sede da empresa localizada na cidade de São Paulo, mencionando o caput do art. 127 do CTN e afirmando que embora seja faculdade exclusiva da pessoa jurídica eleger seu domicílio, a DRF-Anápolis, sem observância do devido processo legal, procedeu de ofício à modificação, atribuindo essa condição ao estabelecimento filial situado neste município sob a falsa premissa de dificuldade ou impedimento às atividades de fiscalização ou arrecadação;

Entende que o feito fiscal deve ser cancelado pois a fiscalização deveria realizar-se no município de São Paulo, local de seu domicílio eleito;

Entende que a motivação do ato fundamentada na dificuldade ou impedimento às atividades de fiscalização ou arrecadação não prospera porque a cidade de São Paulo conta com várias delegacias da Receita Federal e é conhecida como a cidade de maior relevância para o país;

Alega ter sido constituída no Estado de São Paulo e não promoveu transferência de seu domicílio fiscal para "fugir do controle da fiscalização de Anápolis", como tentou justificar a Fiscalização;

Acusa a Delegacia da Receita Federal de Anápolis-GO de se impor como um órgão de exceção, buscando para si competências atribuídas a circunscrições distintas, citando o princípio da impessoalidade, segundo o qual o ato da administração não deve ser destinado a prejudicar ou beneficiar determinada pessoa, transcrevendo o caput do art. 37 da Constituição Federal;

Sobre a alteração de endereço procedida de ofício entende que tal ato jamais poderia ter sido praticado sem a participação da própria empresa, com vistas ao exercício do contraditório, como previsto na Constituição Federal, sob pena de invalidade do ato que não observou o devido processo legal;

- Entende que tal ato partiu de falsa premissa, segundo a qual o domicílio fiscal em São Paulo importaria em prejuízo para o controle da Fiscalização, o que considera descabido, alegando já ter sofrido outras fiscalizações levadas a efeito por aquela DRFB/SP. Entende assim, que não foi atendida a exigência de motivação a que alude o art. 93, inciso X, da Constituição Federal;

- O lançamento fiscal não pode conter qualquer vício, sob pena de comprometer sua validade, sendo que no caso vertente o procedimento colide com a determinação de que o local do exame dos documentos deve ser o domicílio do sujeito passivo, razão pela qual considera incontestavelmente nulo o auto de infração, acrescentando que diferentemente do que consta do relatório fiscal, a impugnante reafirma que elegeu seu domicílio na cidade de São Paulo;

- Requer a declaração de nulidade do auto de infração com base no art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

- Em relação ao mérito do lançamento alega que não se recusou a apresentar os livros de sua escrituração nem afirmou que os mesmos não existiam, apenas solicitou prazo para sua apresentação, no que não foi atendida;

- Diz que inobstante seus esforços, os autuantes ignoraram sua solicitação e sem o aprofundamento da ação fiscal se basearam em meros extratos eletrônicos supostamente emprestados pelo fisco Estadual, procedendo de forma equivocada ao arbitramento do lucro;

- Considera condenável o procedimento porque estava sendo fiscalizada fora de seu domicílio fiscal e dispunha de contabilidade capaz de propiciar aferição do resultado pela

sistemática do lucro real, sendo que o arbitramento só poderia ocorrer quando comprovada a imprestabilidade da escrita, a inexistência dos livros ou a recusa em apresentá-los;

• Entende que somente após concessão de prazo razoável para que o contribuinte organize ou refaça sua contabilidade é que deveria ocorrer o arbitramento, como medida extrema.

• Contesta também o arbitramento efetuado com base na receita bruta conhecida, entendendo que os autuantes não obtiveram a comprovação da receita bruta com base em documentação hábil e idônea, pois efetuaram simplesmente o confronto de informações divergentes constantes em bancos de dados de natureza distinta que não autoriza o fiscal decidir qual das duas seria a correta, chegando a questionar porque não considerou a informação de menor valor;

• Afirma que o Imposto de Renda e o ICMS são matérias distintas e os fatos geradores não coincidem, mencionando o exemplo das transferências de mercadorias, sendo que os autuantes fundamentaram o lançamento em informações extraídas junto ao Fisco Estadual sem considerar as informações prestadas à Secretaria da Receita Federal.

• Alega que os simples extratos fornecidos pelo fisco estadual, sem assinaturas ou prova de sua veracidade não constitui certeza quanto ao valor real do faturamento a que alude o art. 532 do RIR/99, sendo que o auditor não possui poder discricionário, devendo proceder objetivamente o enquadramento adequado;

• Transcreve o art. 51 da lei nº 8.981/95, matriz legal do art. 535 do RIR, elencando as oito alternativas de cálculo do lucro arbitrado aplicáveis quando não conhecida a receita bruta, afirmando que o Judiciário não aceita a utilização de registros do ICMS para embasar arbitramento de lucro, citando ementa de acórdão do TRF 1a Região sobre o tema e concluindo que no presente caso só seria cabível o arbitramento se adotado um dos critérios do art. 535 do RIR/99.

• Afirma que a receita conhecida é a declarada à RFB e não caberia ao Fisco lançar mão de outros artifícios para autuar a qualquer custo recorrendo ao questionável recursos do lançamento emprestado, o qual deveria ser investigado pela Fiscalização para que apurasse suas próprias provas, mencionando ementas de acórdãos do Conselho de Contribuintes que entende respaldar sua tese;

• Afirma que o lançamento é imprestável, pois no caso sequer caberia arbitramento e alega que se a empresa houvesse sido intimada em seu domicílio fiscal certamente o atendimento teria sido mais célere, no entanto, o atraso no atendimento não justifica o arbitramento do lucro sem a devida concessão de prazo razoável para apresentação da escrita, ou quiçá, para refazê-la.

• Contesta a majoração da multa de ofício aplicada, de 225%, alegando ter justificado as razões para o não atendimento às intimações fiscais, mencionando trechos de julgados sobre esse entendimento.

• Transcreve o art. 19 da Lei nº 3.470/58 e diz que o disposto em seu § 2º amolda-se plenamente ao caso em tela, mencionando trecho de julgado sobre a matéria.

• Contesta também a aplicação de penalidade sob percentual de 150%, manifestando sua discordância quanto à conclusão da Fiscalização em relação ao não atendimento às intimações e à prática reiterada e deliberada da autuada em omitir da fiscalização a receita apurada com a venda de mercadorias;

• Alega que tal entendimento não encontra respaldo na jurisprudência nem na lei, pois tal multa é devida nos casos de evidente intuito de fraude, devendo ser comprovado de forma irrefutável o dolo específico tendente à execução de ato infracional criminoso, o que não teria ocorrido no presente processo, pois não foi constatada nem vislumbrada divergência sistemática e reiterada entre

as notas fiscais emitidas e escrituradas nos livros fiscais e contábeis ou omissão de receita decorrente da falta de emissão de documento fiscal.

- Entende que a aplicação da multa agravada bem como a representação para fins penais visou a pressionar a impugnante a pagar o malfadado crédito tributário, embora não concordando com tal exação, para eximir-se da punibilidade. Questiona ainda que não houve demonstração por elementos seguros de prova que a impugnante agiu com intuito de fraude, sendo incabível a aplicação da multa qualificada, conforme trechos de julgados que menciona.
- Diz que o motivo do agravamento da multa de ofício aplicada sobre lançamento efetuado com base em presunção colide com o conteúdo da Nota Cofis/GAB/2005/00142, parcialmente transcrita em sua impugnação, concluindo que o mesmo abriga a situação em debate, pois tanto a forma de aferição da receita bruta quanto a determinação da base de cálculo partiram de presunções.
- Requer, finalmente, pelas razões expostas, sejam cancelados os autos de infração relativos ao IRPJ, PIS, CSLL e COFINS e desconsideradas as multas qualificada e majorada.

Às fls. 65/165 foram juntadas cópias das folhas 01 a 100 do processo nº 13116.002254/2008-72, relativo à Alteração de Endereço da mesma pessoa jurídica.

Encontra-se apensado aos autos o processo nº 13116.002788/2008-07, relativo à Representação Fiscal para Fins Penais, tendo em vista a apuração de fatos que, em tese, configuram crime contra a ordem tributária, nos termos do art. 1º da Lei nº 8.137/90. ~

É o Relatório.

A DRJ, por unanimidade de votos, manteve o lançamento, nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ
Ano-calendário: 2005, 2006

ARGUIÇÃO DE NULIDADE E CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Comprovado que a autuada foi regularmente cientificada de todos os procedimentos fiscais, assegurando-lhe várias oportunidades para se manifestar, não somente por ocasião da impugnação, mas também durante a fase fiscalizatória, não prospera o argumento de cerceamento de direito de defesa.

Rejeitam-se as preliminares de nulidade do auto de infração, quando esse estiver revestido de todas as formalidades exigidas em lei para sua lavratura.

ARBITRAMENTO DE LUCRO.

A não apresentação dos livros de escrituração contábil e fiscal, apesar de reiteradas intimações por parte da Fiscalização, implica no arbitramento do lucro. A receita conhecida a partir das informações prestadas pela própria autuada ao Fisco Estadual, nas GPI apresentadas àquele órgão, constitui elemento legítimo para o arbitramento do lucro.

MULTA QUALIFICADA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - CARACTERIZAÇÃO DA INTENÇÃO DO AGENTE NA PRÁTICA DA INFRAÇÃO

A omissão de rendimentos relevantes em todas as declarações apresentadas ao Fisco Federal, praticada de forma reiterada, ocultando o efetivo valor da obrigação tributária principal e impedindo o conhecimento da ocorrência dos fatos geradores, evidencia a intenção dolosa do agente no cometimento da infração e implica qualificação da multa de ofício.

AGRAVAMENTO DE MULTA

A reiterada falta de atendimento às intimações fiscais justifica o agravamento da multa.

DOMICÍLIO FISCAL

Tendo sido atestado pela Fiscalização, em diligência procedida no domicílio informado pela empresa autuada como sendo sua matriz em São Paulo, que inexistia tal estabelecimento ou qualquer empregado da empresa no local, no qual funcionava outra pessoa jurídica sem qualquer vinculação com a autuada, são válidos e legítimos os atos ou termos processuais lavrados por agente fiscalizador no local onde efetivamente a empresa exerce suas atividades comerciais e onde se encontra instalado de fato seu negócio, seus empregados, diretores, contador, etc.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA

A Responsabilidade Solidária encontra-se devidamente caracterizada e formalizada por meio de Termos aos respectivos sócios, não tendo sido objeto de impugnação por parte da autuada, nem dos sócios responsáveis, sendo, portanto, matéria incontroversa.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSL

Ano-calendário: 2003

REFLEXO

Aplica-se ao lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, formalizado a partir dos mesmos elementos fáticos, o decidido em relação IRPJ.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2003

REFLEXO Aplica-se ao lançamento da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, formalizado a partir dos mesmos elementos fáticos, o decidido em relação IRPJ.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Ano-calendário: 2003

REFLEXO Aplica-se ao lançamento da Contribuição para o PIS,' formalizado a partir dos mesmos elementos fáticos, o decidido em relação IRPJ.

Irresignada com a decisão de primeira instância a interessada interpôs recurso voluntário a este Conselho, repisando os tópicos trazidos anteriormente na impugnação e aduzindo em complemento:

- insurge-se contra a cobrança de juros selic sobre a multa de ofício, sob argumento de que inexiste previsão legal, consoante se depreende da leitura do § 3º, do art. 61, da Lei nº 9.430/96, o qual dispõe que "*sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento*".

- "*Resta claro, portanto, que a incidência dos juros moratórios se dá apenas com relação ao principal, e não à multa, vez que o caput do referido 61, quando se refere a "débito", restringe-se apenas ao valor dos tributos e contribuições, senão veja-se o seu teor*"

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Bezerra Neto, Relator.

O recurso reúne as condições de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Delimitação da lide

O recurso foi apresentado apenas pela empresa Real Distribuição Ltda. E nem poderia ser diferente, uma vez que a DRJ já declarou a perempção dos arrolados como responsáveis tributários:

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

A autuada não contestou, em sua impugnação de fls. 243/265, a imputação de responsabilidade solidária, conforme Termos de Sujeição Passiva Solidária nº 0120200/00192/08-001 e 0120200/00192/08-002, lavrados contra os sócios da pessoa jurídica-Camilo El Bazi (fl. 231) e Zaki Jamil El Bazi (fl. 232).

Diante disso, a caracterização da sujeição passiva solidária, nos termos do art. 135, inciso III, da Lei nº 5.172/66, conforme descrito no Relatório Fiscal, que é parte integrante dos Autos de Infração (fls. 61/62), bem como nos Termos de Sujeição Passiva Solidária (fls. 231/232), deve ser considerada matéria não impugnada, conforme dispõe o art. 17 do Decreto nº 70.235/72, que rege o processo administrativo fiscal:

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Verifica-se, assim, que houve a responsabilização dos sócios, foram formalizados os respectivos Termos de Sujeição Passiva Solidária e os interessados não compareceram. Diante disso tal matéria é incontroversa nos presentes autos.

Dessa forma, as matérias atinentes à responsabilização dos sujeitos passivos solidários por não terem sido contestadas desde a fase impugnatória não fazem mais parte da lide, sendo consideradas matérias definitivamente consolidadas na esfera administrativa.

Preliminar de Nulidade

Preliminarmente, a autuada requer a nulidade alegando uma série de razões, destacando-se as alegações de que a Fiscalização não teria realizado auditoria fiscal, limitando-se a utilizar provas emprestadas pelo fisco estadual; bem assim que não foram examinados seus

livros de escrituração contábil e que o procedimento fiscal foi realizado fora de sua sede; não pode exercer o contraditório pois não foram solicitados esclarecimentos a respeito de seu domicílio eleito, que foi alterado de ofício pela DRF-Anápolis.

Apenas para um melhor esclarecimento sobre o assunto, transcreve-se o dispositivo que rege a matéria no processo administrativo fiscal. Prescreve o art. 59 do Decreto 70235/72 com a nova redação dada pela Lei 8748/93:

Art. 59 - São nulos:

I- os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

Por conseguinte, considera-se nulo o ato, se praticado por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa, não tendo se caracterizado quaisquer das situações, pois não se põe em dúvida a competência do autor, nem há que se falar em preterição do direito de defesa, vez que os fatos apurados foram descritos com o respectivo enquadramento legal, bem fundamentado, com o respectivo detalhamento do cálculo dos tributos (fls. 63/64) e multas devidas, e levados ao conhecimento da autuada, tendo a interessada se defendido através da peça impugnatória e recurso voluntário acostados aos autos. Foi inclusive lavrado o Relatório Fiscal (fls. 44/62) do qual consta descrição minuciosa e fundamentada de todo o procedimento fiscal.

Outrossim, a teor do art. 60 do Decreto nº 70.235/72, é cediço que a presença de omissões sanáveis no curso do processo e que não obstem a plena defesa do contribuinte devem ser sanadas pela autoridade julgadora, em respeito ao princípio maior que rege o processo administrativo, isto é, a verdade material.

Assim, a nulidade somente deve ser declarada quando restar claro o prejuízo à defesa do contribuinte ou impedir a solução do litígio pela autoridade seguinte. Assim, não é razoáveis as alegações de prejuízo do sujeito passivo, em termos de sua defesa, sem provar que prejuízos foram estes.

É com esse espírito, por exemplo, que foi emitida a Súmula nº 6 do CARF:

É legítima a lavratura de auto de infração no local em que foi constatada a infração, ainda que fora do estabelecimento do contribuinte

É que o PAF, art. 10, prevê que se faça no local de verificação da falta. Não é a finalidade da lei que todo o procedimento ocorra no estabelecimento, bastando que a ciência, em princípio, seja dada ao contribuinte na empresa. Não há que se confundir a confecção do auto de infração (processamento de informações), que é um procedimento material, desprovido de qualquer efeito jurídico apriorístico, com lavratura de auto de infração, procedimento formal e produtor de efeitos jurídicos previstos em lei. Assim, local da verificação da falta não significa local onde a falta foi praticada, mas sim onde foi constatada.

O local é importante para prevenção da jurisdição ou prorrogação da competência.

Ademais, cabe salientar que o trabalho fiscal se pautou por várias intimações feitas à contribuinte, ao longo do período em que esteve sob fiscalização, não se vislumbrando quaisquer atos ou omissões do autuante que tivessem obstaculizado sua produção de provas. Ao contrário, foram-lhe concedidas todas as oportunidades possíveis para se defender.

A esse respeito a DRJ foi bastante precisa:

Antes mesmo da lavratura dos Autos de Infração a interessada teve oportunidades para se manifestar, tanto por ocasião do Termo de Início de Fiscalização (fls. 166/167), do qual tomou ciência em 21/10/2008 (fl. 168), como do Termo de Constatação e Intimação Fiscal (fls. 200/203), do qual foi cientificada em 13/11/2008 (fl. 204), e, adicionalmente, do Termo de Ciência e de Continuação do Procedimento Fiscal (fl. 212), do qual tomou ciência em 19/11/2008 (fl. 213).

Também não socorre à Recorrente insurgir-se contra a eleição de ofício do seu domicílio tributário, uma vez todas as constatações fiscais abaixo destacadas pela DRJ se fizeram acompanhar dos respectivos elementos de prova - termos firmados, documentos oficiais e eletrônicos e até mesmo fotos. Com base em todas essas evidências devidamente comprovadas foi emitido o Ato Declaratório Executivo N° 30, de 13 de outubro de 2008 (fl. 156), publicado no Diário Oficial da União de 14/10/2008 (fl. 157), determinando-se, de ofício, nos termos da legislação

Eis os termos da DRJ irreparáveis da DRJ, que tomo também como fundamento deste voto:

A discussão sobre seu domicílio fiscal está ligada à arguição, também em sede de preliminar, de que seu direito ao contraditório teria sido cerceado ainda durante a fase da Fiscalização, alegando vício de nulidade no Ato Declaratório Executivo N° 30, de 13 de outubro de 2008, que procedeu à alteração do endereço de sua sede, conforme procedimento fiscal de diligência objeto do processo nº 13116.002254/2008-72, juntado às fls. 65/165 do presente.

Não há como acatar tal preliminar, tendo em vista que a alteração do endereço da sede para Anápolis-GO por meio do Ato Declaratório Executivo N° 30/2008, segundo peças juntadas aos autos (fls. 65/165), está fundamentada em elementos contundentes que não foram refutados pela autuada em sua impugnação:

- a) Os dois sócios da empresa residem e exercem suas atividades empresariais no estabelecimento da empresa em Anápolis;
- b) O contador da empresa reside em Anápolis e exerce suas atividades em estabelecimento sediado em Anápolis;
- c) A descrição da empresa em seu próprio site registrado “www.real.distribuição.com.br” menciona que a mesma está “localizada em Anápolis”, constando expressamente de tela (fls. 70) o endereço à Av. Brasil, 6.700, Polocentro I, Anápolis-GO;
- d) A transmissão das 20 (vinte) últimas declarações da empresa via internet para a Receita Federal se deu a partir de IPs fornecidos pela Brasil Telecom S/A Filial Distrito Federal, sendo que em São Paulo o serviço é prestado por outras operadoras;
- e) Em processo de Recuperação Judicial nº 200703461472 a autuada se dirigiu à autoridade judicial em Anápolis, inserindo no processo a declaração de que

"considerando que a direção da empresa, o comando de todas as operações comerciais e financeiras de maior vulto são exercidas nesta cidade de Anápolis, é competente para conhecer do pedido uma das Varas Cíveis desta comarca, a quem couber por distribuição..."

f) De acordo com as Guias de Recolhimento de FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP - não existe qualquer empregado ou trabalhador avulso registrado para o estabelecimento de São Paulo que era indicado como a matriz da empresa Real Distribuição (fls. 146);

g) O mesmo documento - GFIP - indica a quantidade de 73 (setenta e três) empregados para o estabelecimento localizado em Anápolis (fls. 147);

h) No endereço informado como se fosse a sede da empresa Real Distribuição em São Paulo - Rua Simão Álvares, nº 356, SI. 2, 10º andar, Conjunto 101, Pinheiros SP, a Fiscalização constatou que funciona, em todo o 10º andar, uma agência de publicidade denominada Agência de Marketing Org. e Promo. de Eventos Ltda, CNPJ-04.627.314/0001-70, conforme fotos às fls. 72 e 73 dos autos;

i) Conforme Termo de Constatação (fls. 148), a sócia-proprietária da referida agência de publicidades declarou que está localizada no referido endereço há mais de quatro anos; que desconhece a empresa Real Distribuição Ltda; que não tem qualquer relação com a referida empresa; que não conhece os senhores Camilo El Bazi e Zaki Jamil El Bazi; que locou o imóvel diretamente com a proprietária sra. Neide apreendida Blanco Lopez;

j) Conforme Termo de Constatação (fls. 151/152) o contador sr. Antônio Aparecido Lopes declarou, destacadamente, que "a empresa Real Distribuição Ltda nunca funcionou neste prédio";

k) O estabelecimento informado pela empresa Real Distribuição como sendo sua filial em Anápolis-GO ocupa todo um quarteirão, conforme fotos às fls. 75/76;

l) Conforme Termo de Constatação (fls. 153), o funcionário da empresa sr. Roberto Mikhail Atie informou que a empresa Real Distribuição "atualmente só funciona neste endereço".

Válidos e legítimos são os atos ou termos processuais lavrados pelo autuante no local onde a Fiscalização apurou as faltas passíveis de tributação, ou seja, em Anápolis e que em momento algum de sua defesa a Recorrente procurou refutá-las. Neste lugar é que efetivamente a autuada exercia e exerce suas atividades comerciais e onde se encontra instalado de fato e de direito o seu negócio, corpo de empregados, diretores, contador; onde se deu a negativa de apresentação de sua escrituração contábil, e onde foram colhidas as provas de seu faturamento junto à Secretaria Fazendária do Estado de Goiás

Limita-se a Recorrente a alegar que houve desrespeito ao disposto no art. 127 do CTN:

Art. 127. Na falta de eleição, pelo contribuinte ou responsável, de domicílio tributário, na forma da legislação aplicável, considera-se como tal:

I - quanto às pessoas naturais, a sua residência habitual, ou, sendo esta incerta ou desconhecida, o centro habitual de sua atividade;

II - quanto às pessoas jurídicas de direito privado ou às firmas individuais, o lugar da sua sede, ou, em relação aos atos ou fatos que derem origem à obrigação, o de cada estabelecimento;

III - quanto às pessoas jurídicas de direito público, qualquer de suas repartições no território da entidade tributante.

§ 1º Quando não couber a aplicação das regras fixadas em qualquer dos incisos deste artigo, considerar-se-á como domicílio tributário do contribuinte ou responsável o lugar da situação dos bens ou da ocorrência dos atos ou fatos que deram origem à obrigação.

§ 2º A autoridade administrativa pode recusar o domicílio eleito, quando impossibilite ou dificulte a arrecadação ou a fiscalização do tributo, aplicando-se então a regra do parágrafo anterior.

Independente de o § 2º não se aplicar estritamente ao caso que se cuida, o inciso II pode, sim, ser aplicado pela autoridade fiscalizadora quando se demonstra, como de fato aconteceu, que a autuada sequer existia no tal domicílio "eleito", o qual era ocupado por outra pessoa jurídica independente da autuada, isto é, por uma agência de publicidade. Trata-se de interpretá-lo junto ao princípio informador da verdade material. A prova da inexistência se traduz literalmente "na falta de eleição", aplicando-se por conseguinte o art. 127, II do CTN.

Assim, despropositadas as legações apresentadas no sentido de que a DRE-Anápolis não teria estabelecido o contraditório e que teria agido como "um órgão de exceção", quando na realidade o ato daquela autoridade simplesmente reconheceu formalmente o que existe na prática.

Assim, rejeito as preliminares de nulidade suscitadas.

MÉRITO

ARBITRAMENTO

Conforme registrado no Relatório Fiscal (fl. 44), o que motivou o aprofundamento da investigação e consequente lavratura do auto de infração, foi a expressiva disparidade de receita de vendas informada pela Recorrente ao Fisco Estadual, por meio das Declarações Periódicas de Informações - DPI, comparativamente à receita bruta informada ao Fisco Federal em suas Declarações do Imposto de Renda – DIPJ:

- Informado à Secretaria da Fazenda do Estado de Goiás:
 - R\$142.973.943,51 em 2005 (fl. 202)
 - R\$158.477.706,54 em 2006 (fl. 203),

De outra banda, de forma totalmente discrepante, informou receita bruta anual de apenas R\$3.644.811,57 em 2005 e R\$3.917.186,33 em 2006 (apenas 2,5% dos montantes declarados ao Fisco Estadual).¹¹

Nesse passo, o Fisco Federal iniciando a fiscalização exigiu a apresentação de todos os seus livros de escrituração contábil e fiscal, conforme Termo de Início de Ação Fiscal (fls. 166/167).

A autuada não apresentou os livros solicitados pela Fiscalização, informando que os mesmos estavam em poder da matriz em São Paulo (fl. 169).

Conforme consta dos autos, os trabalhos de fiscalização somente se iniciaram após a conclusão daquele procedimento de mudança de ofício do domicílio tributário indicado, por inexistente e que culminaram na emissão do Ato Declaratório Executivo nº 30, de 13/10/2008, publicado no Diário Oficial da União de 14/10/2008 (fls. 156/157). Como já se demonstrou em tópico pertencente às preliminares de nulidade e por isso não mais será aqui enfrentado, tal procedimento foi decorrente das diligências realizadas nos autos do processo administrativo nº 13116.002254/2008-72 que comprovaram a inexistência do estabelecimento que a autuada informava como sendo a sua matriz em São Paulo, razão pela qual foi determinado que o estabelecimento da empresa em Anápolis, onde a empresa de fato existia e exercia suas atividades, passasse a figurar como estabelecimento matriz.

Por óbvio, diante desse contexto, o pedido de prorrogação de prazo baseando-se ainda na alegação de que os livros se encontravam na matriz inexistente foi negado acertadamente pela fiscalização, conforme consignado nesse mesmo documento fl. 169). Mesmo assim, a Recorrente continuou sem apresentá-los, “batendo na mesma tecla”, pois quiçá se agarrou nessa brilhante idéia para impedir e obstaculizar o desenvolvimento da fiscalização, o que lhe renderá ensejo, como se verá mais adiante, na aplicação da multa agravada. Ora, por óbvio, que os referidos livros não poderiam estar em estabelecimento inexistente.

Outrossim, conforme muito bem destacou a decisão de piso:

(...) é preciso destacar que a alteração de endereço procedida de ofício em nada prejudicaria a apresentação dos livros contábeis pela autuada, que existia de fato em Anápolis, local onde se desenvolviam também os trabalhos fiscais, não podendo ser acatados argumentos flagrantemente procrastinatórios e injustificados, utilizados apenas para esquivar-se da obrigatoriedade da apresentação de seus livros de escrituração obrigatória.

Conforme detalhadamente descrito no Relatório Fiscal, diante da não apresentação dos livros contábeis e objetivando subsidiar o procedimento fiscal, foram solicitadas à Secretaria da Fazenda do Estado de Goiás, mediante Ofício nº 43/2008 (fl. 170), as informações de posse daquele Fisco Estadual declaradas pela empresa Real Distribuição Ltda nas Declarações Periódicas de Informações - DPI durante os anos de 2005 e 2006.

A Secretaria de Fazenda do Estado de Goiás enviou a documentação solicitada por meio do Ofício nº 097/08-DRD-ANA (fl. 171) e anexos juntados às fls. 172 a 197 dos autos.

Prova Emprestada

Quanto as alegações levantadas pela Recorrente contra a prova emprestada, deve-se ter em conta que, no processo civil, as provas, em princípio, são produzidas no processo (arts. 130 e 336 do CPC).

O motivo de uma eventual rejeição da prova emprestada resulta unicamente do possível cerceamento ao direito de defesa da parte contra a qual é oposta. Dessa forma, a prova emprestada não poderia ser admitida nos casos em que devesse ser constituída no andamento do processo, sem a participação da outra parte ou sem se demonstrar que, nessas condições, pudesse ela ser reproduzida no próprio processo.

A esse respeito, no Recurso Especial nº 135.777/GO, a Terceira Turma do Superior Tribunal de Justiça manifestou-se da seguinte forma:

“RECURSO ESPECIAL. INADMISSIBILIDADE PARA REAVALIAÇÃO DE PROVAS. PROVA EMPRESTADA.

POSSIBILIDADE DE QUE SEJAM CONSIDERADAS AS PRODUZIDAS NO PROCESSO CRIMINAL, RELATIVO AO MESMO FATO, POIS PERFEITAMENTE RESGUARDADO O CONTRADITÓRIO.

ALEIJÃO OU DEFORMIDADE. INDENIZAÇÃO.

A REGRA CONTIDA NO PAR. 1º DO ART. 1.538 DO CÓDIGO CIVIL NÃO ABRANGE TODAS AS PARCELAS PREVISTAS NO ‘CAPUT’, MAS APENAS A MULTA CRIMINAL ACASO DEVIDA. (RSTJ 104/304.)”.

No caso do processo administrativo fiscal, a grande maioria das provas apresentadas pelo Fisco ocorre na fase oficiosa. O Decreto nº 70.235, de 1972, art. 7º, I, explicita que o procedimento fiscal inicia-se com a lavratura escrita do primeiro ato de ofício. Entretanto, a fase litigiosa inicia-se unicamente com a apresentação da impugnação de lançamento, conforme determinado no art. 15.

Dessa forma, tudo o que for apurado pela Fiscalização na fase oficiosa representa, em princípio, prova legítima.

No presente caso, o empréstimo da prova, que resultou da própria Fiscalização, ocorreu antes do início da discussão administrativa, de forma que não resultou prejudicado o direito de defesa da interessada.

Portanto, o procedimento nada teve de ilegal e foram mantidos os direitos constitucionais da recorrente.

Ademais, a troca de informações entre os entes públicos federais estaduais e municipais tem previsão legal no artigo 199 do Código tributário Nacional, não se tornando nenhum óbice eventual troca de informações entre o Fisco federal e estadual:

Art. 199. A Fazenda Pública da União e as dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios prestar-se-ão mutuamente assistência para a fiscalização dos tributos respectivos e permuta de informações, na forma estabelecida, em caráter geral ou específico, por lei ou convênio.

Saliente-se, ainda, que a fiscalização federal não se utilizou simplesmente do de elementos fornecidos pelo fisco estadual, mas avançou na investigação. Além de ter dado oportunidade para apresentação dos livros, mas não aproveitada pela Recorrente.

Nesse sentido, conforme colocado pela DRJ;

“Demonstrativos da Receita Bruta Auferida referentes respectivamente aos anos de 2005 e 2006 (fls. 202/203 -enviados à autuada juntamente com o Termo de Constatação e Intimação de fls. 200/201) consta expressamente que os valores utilizados para a formalização do arbitramento do lucro referem-se unicamente à venda de mercadorias, tendo sido excluídas as transferências, as devoluções, os retornos e outros tipos de remessas que não se enquadram como vendas, como destacadamente detalhado nos referidos demonstrativos.”

Assim, não há que se falar invalidade do feito por ter sido utilizada prova emprestada do Fisco Estadual que, além de legítima, foi obtida de maneira oficial e de acordo com as normas legais vigentes.

Outrossim, cabe salientar, como parte daquela investigação acima referida, que antes da utilização tais informações, o Fisco Federal submeteu os valores compilados a partir das informações prestadas pelo Fisco Estadual à interessada (conforme Termo de Constatação e Intimação e demonstrativos que o acompanharam - fls. 200/203). A recorrente, por sua vez, fez ouvido de mercador tanto na fase impugnatória quanto na fase recursal, não tendo apresentado qualquer documento no sentido de tentar infirmar tais provas emprestadas, certamente porque não teria como contestar informações e dados que ela própria havia prestado ao Fisco Estadual.

Portanto, a utilização de prova emprestada, nas hipóteses como a dos autos, é legítima em face dos seguintes motivos: - não há obrigatoriedade de que a Fiscalização produza diretamente todas as provas que darão suporte ao lançamento; não houve prejuízo à defesa; e por último, mas não menos importante, essas provas foram utilizadas em função de a própria Recorrente ter dado causa para isso.

Diante de todo esse contexto, não tendo o contribuinte apresentado seus livros à Fiscalização, não restou mais nada à Fiscalização senão proceder com o arbitramento do lucro com base no disposto no art. 530, inciso III, do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000/99:

Art. 530 - O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996, art. I2):

(...)

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

Uma vez bem fundamentado na hipótese acima, o arbitramento foi utilizado levando-se em conta o critério da receita bruta conhecida prevista legalmente e, conforme já demonstrado, obtida de forma válida através do Fisco Estadual., cujas declarações possuem fé pública e presunção de veracidade até prova em contrário, o que não se deu.

Base de Cálculo quando conhecida a Receita Bruta

Art. 532.0 lucro arbitrado das pessoas jurídicas, observado o disposto no art. 394, §11, quando conhecida a receita bruta, será determinado mediante a aplicação dos percentuais fixados no art. 519 e seus parágrafos, acrescidos de vinte por cento (Lei nº 9.249, de 1995, art. 16, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 27, inciso I).

Outrossim, não existe arbitramento condicional, sendo impertinente a tentativa de querer apresentar por ocasião da defesa, seja na fase impugnatória seja na fase recursal, a sua contabilidade não apresentada anteriormente.

Multa qualificada de 150%

Assoma claro nos autos que a empresa, de forma intencional e reiterada, buscou ocultar receitas com o fim de eximir-se do devido recolhimento dos tributos, o que caracteriza ação dolosa visando a impedir ou retardar o conhecimento da obrigação tributária por parte da Fazenda Pública, nos termos do art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964, adiante reproduzido:

“Art . 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.”

Tenho pautado os meus votos no sentido de que a “prática reiterada” de omissão de receitas constitui condição suficiente para a caracterização do evidente intuito de fraude, não porque o intuito de fraude apenas se concretize com a repetição, mas porque com a repetição é que se exterioriza objetivamente o evidente intuito de fraude.

Nesse contexto, como nos autos está devidamente evidenciado através do TVF que o contribuinte, ao longo dois anos, ocultou do Fisco Federal o efetivo valor dos tributos e contribuições a recolher, declarando fração diminuta das receitas declaradas ao fisco estadual na ordem de 2,5%.

Dessa forma, a prática de omitir receitas por dois anos de forma reiterada (elemento objetiva) denota concretamente o “evidente intuito de fraude”. Não se pode aqui imaginar que o agente que pratica “erros” de forma contínua por um longo tempo não possua a intenção de retardar/impedir ou afetar as características essenciais da ocorrência do fato gerador.

Mas, o caso que se cuida não trata tão-somente de “prática reiterada”, além disso houve o agravante, como ficou sobejamente demonstrado no mérito, que a autuada esquivou-se de forma obsessiva de apresentar seus livros de escrituração contábil, talvez em função da grande omissão de receitas que depois foi detectada e garantir mesmo apenas o arbitramento ao invés de tributação direta das omissões. Para tanto, ainda indicou como sendo sua matriz estabelecimento inexistente, fatos que também corroboram a tentativa de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da verdadeira base de cálculo da obrigação tributária principal.

Mantenho, portanto, a multa qualificada.

Multa agravada em 50%

O agravamento da multa qualificada em mais cinqüenta por cento, está previsto no art. 44, § 2º, da Lei nº. 9.430, de 1996, quando o sujeito passivo não atende, no prazo marcado, a intimação fiscal.

Conforme ficou sobejamente demonstrado, houve o completo desatendimento por motivo que se mostrou inexistente, o que leva a conclusão de tentativa mesmo de obstaculizar a fiscalização.

Conforme muito bem colocou a decisão de piso:

Na presente situação, vê-se que o termo de início de fiscalização (fls. 166/168), bem como os demais termos de Constatção e Intimação Fiscal (fls. 200/201), e de Ciência e de Continuação do Procedimento Fiscal (fl. 212) não foram atendidos por parte da contribuinte, que ora alegou que os livros se encontravam em estabelecimento matriz inexistente, ora se esquivou apresentando alegação infundada de que estaria aguardando a reconsideração quanto à alteração unilateral de domicílio fiscal. O fato de a autuada não haver atendido às intimações fiscais, negando-se a apresentar seus livros de escrituração contábil, constitui motivo suficiente para provocar o agravamento da penalidade.

Portanto, mantenho também o agravamento da multa que elevou o percentual da multa para o patamar de 225%.

Diante desse contexto, deve ser mantida a multa qualificada de 150%.

Juros sobre multa de ofício

Não procede a alegação da recorrente no sentido de ser indevida a cobrança de juros de mora sobre a multa de ofício .

No ataque à essa questão geralmente se utiliza do argumento *a contrario sensu*. Ou seja, como a única hipótese de incidência de juros sobre multa está consignada no parágrafo único do art. 43 da Lei nº 9.430/96, deve, por exclusão, nas demais hipóteses, ser expurgada a aplicação dos juros sobre a multa aplicada, que só passará a incidir nos termos do § 1º do art. 161 do CTN.

Ora, como todo argumento *a contrario sensu*, deve-se usá-lo com muita cautela, pois é inseto a ele a chamada “falácia da negativa do antecedente”. Pois, se uma regra “p” implica “q”. Não se pode concluir com todo o rigor lógico que “não p” implique também em “não q”. Isso porque pode existir outras forma de chegar-se a “q”. Por outras palavras, se “p” (em havendo multa de ofício isolada) -> (implica) “q” (implica o cálculo de juros de mora sobre ela). Isso não que dizer que se negarmos “p” (no caso da multa de ofício sobre tributo, pois não se trata de multa isolada) estaremos negando necessariamente a existência de “q” (cálculo de juros de mora sobre essa multa). Pois, obviamente, outros antecedentes podem existir, como de fato existem na legislação, “r”, “s” etc que impliquem também em “q”.

Como é sabido, a multa de ofício, *ex vi* art. 44 da Lei nº 9.430/96, deverá incidir sobre o crédito tributário não pago (diferença entre o tributo devido e o recolhido).

A partir da leitura do Código Tributário Nacional, conclui-se que a multa, apesar de não ter a natureza de tributo, faz parte do crédito tributário. É a inteligência dos artigos 3º e 113 do CTN, conjugado com art. 139 que assim dispõe “O crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta”

Ou seja, enquanto o art. 3º exclui as multas da definição de tributo, os dispositivos seguintes (art. 113, §1º, e art. 139) trazem-nas para compor o crédito tributário. Por conseguinte, a cobrança das multas lançadas de ofício deve receber o mesmo tratamento dispensado pelo CTN ao crédito tributário.

Por sua vez, o art. 161 do Código Tributário Nacional dispõe que os juros de mora passam a integrar o crédito tributário não pago, de forma a que a incidência da multa alcança tanto o crédito tributário principal quanto os juros de mora sobre ele incidentes.

Em resumo, é cabível a aplicação de juros de mora sobre multa de ofício, pois a teor do art. 161 do Código Tributário Nacional sobre o crédito tributário não pago correm juros de mora, como a multa de ofício também constitui o crédito tributário sobre ela também necessariamente incide os juros de mora na medida em que também não é paga no vencimento.

Assim, não procede o argumento no sentido de afirmar que apenas a partir da existência do parágrafo único do art. 43 da Lei nº 9.430/96 é que poderá incidir juros de mora sobre a multa aplicada. Ora, tal previsão diz respeito à aplicação de multa isolada sem crédito tributário. Assim, a teleologia de tal dispositivo legal vem a reboque de se ratificar a incidência dos juros sobre a multa que não toma como base de incidência valores de crédito tributário sujeitos à incidência ordinária da multa de ofício.

O Conselheiro Alkmim foi muito feliz em sua explicação por ocasião do Acórdão 1401-00.155 no qual a referida matéria também foi enfrentada:

(...) Seria o óbvio não conter referida previsão quando a multa é aplicada sobre crédito tributário não pago. Isso porque, ao contrário do que afirma a Recorrente, caso existisse tal previsão – de incidência de juros sobre multa -, poder-se-ia imaginar a dupla incidência dos juros, é dizer, uma sobre o crédito tributário e outra sobre a multa depois de formalizada. Em se tratando de tributo não pago, a multa deve incidir sobre a totalidade do crédito tributário que deixou de ser recolhido, incluindo-se nele a correção monetária e os juros. Assim, na verdade, não é o juros que incide sobre a multa, mas sim a multa que incide sobre o crédito tributário com juros e correção monetária.

Diante do exposto, mantenho os juros de mora sobre a multa de ofício.

Assim, mantenho os juros sobre a multa de ofício.

Lançamentos Reflexos

Por estarem sustentados na mesma matéria fática, os mesmos fundamentos devem nortear a manutenção das exigências lançadas por via reflexa,

Por todo o exposto, rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, nego provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Antonio Bezerra Neto