



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

Processo nº 13502.720618/2013-11
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1301-002.124 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de setembro de 2016
Matéria IRPJ e Outros - Arbitramento
Recorrente CLÍNICA SANTA HELENA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2011

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Caracterizam omissão de receita os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

ARBITRAMENTO. ATIVIDADES DIVERSIFICADAS. OMISSÃO DE RECEITAS. IMPOSSIBILIDADE DE IDENTIFICAÇÃO DA ATIVIDADE. PERCENTUAL APLICÁVEL.

No caso de pessoa jurídica com atividades diversificadas tributadas com base no lucro arbitrado, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida, esta será adicionada àquela a que corresponder o percentual mais elevado.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2011

MULTA QUALIFICADA. DECLARAÇÕES ZERADAS. PROCEDÊNCIA.

Correta a qualificação da multa de ofício na situação em que o contribuinte entrega diversas DCTFs e DACTs com valores de débitos zerados e DIPJ em que informa receita bruta em montante inferior à metade das receitas apuradas no procedimento de fiscalização. Dessa conduta sobressai o intuito de impedir que a autoridade fazendária tome conhecimento da ocorrência do fato gerador tributário.

MULTA AGRAVADA. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE LIVROS E DOCUMENTOS DA ESCRITURAÇÃO. COEXISTÊNCIA COM ARBITRAMENTO DE LUCROS. IMPOSSIBILIDADE.

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

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Exercício: 2011

FATURAMENTO. EXCLUSÃO DO ISS. IMPOSSIBILIDADE.

O faturamento, correspondente à receita bruta da pessoa jurídica e base de cálculo da contribuição, inclui os tributos incidentes sobre vendas de produtos e serviços, em especial o Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS). Não havendo previsão legal específica para a exclusão do ISS da base de cálculo da contribuição, a autuação se mostra correta.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Exercício: 2011

FATURAMENTO. EXCLUSÃO DO ISS. IMPOSSIBILIDADE.

O faturamento, correspondente à receita bruta da pessoa jurídica e base de cálculo da contribuição, inclui os tributos incidentes sobre vendas de produtos e serviços, em especial o Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS). Não havendo previsão legal específica para a exclusão do ISS da base de cálculo da contribuição, a autuação se mostra correta.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2011

IRREGULARIDADE DA NUMERAÇÃO DE FOLHAS. NULIDADE DO PROCESSO. INOCORRÊNCIA.

Não se verificando qualquer irregularidade na numeração de folhas do processo, rejeita-se a nulidade invocada.

CIÊNCIA DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. VIA POSTAL.

É válida a ciência da notificação por via postal realizada no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte, confirmada com a assinatura do recebedor da correspondência, ainda que este não seja o representante legal do destinatário. Ademais, qualquer hipotética irregularidade já teria sido sanada pela apresentação tempestiva do recurso voluntário.

TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL. ALEGAÇÃO DE NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.

O uso de um documento em separado do auto de infração para a descrição detalhada e minuciosa dos procedimentos fiscais, fatos constatados e infrações verificadas não constitui qualquer irregularidade. Antes, milita em favor do direito ao contraditório e à ampla defesa. O termo lavrado e entregue ao contribuinte na mesma data do auto de infração e expressamente tido como sua parte integrante e inseparável não dá margem a nulidade alguma nem viola qualquer princípio constitucional ou processual.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado: (i) No que se refere ao recurso voluntário apresentado pelo responsável tributário Sr. Eládio Galdino Vilela de Souza, por unanimidade de votos, conhecer do recurso tão somente quanto aos argumentos que se opõem à declaração de intempestividade da impugnação e de revelia processual, e NEGAR-LHE provimento. Quanto aos demais argumentos, não conhecer. (ii) No que se refere ao recurso voluntário apresentado pela contribuinte Clínica Santa Helena Ltda., por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, DAR provimento PARCIAL para reduzir as multas aplicadas ao percentual qualificado de 150%.

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Flávio Franco Corrêa, José Eduardo Dornelas Souza, Roberto Silva Júnior, Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro, Milene de Araújo Macedo, José Roberto Adelino da Silva e Waldir Veiga Rocha.

Relatório

CLÍNICA SANTA HELENA LTDA., já qualificada nestes autos, inconformada com o Acórdão nº 16-55.303, de 14/02/2014, da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo - I / SP, recorre voluntariamente a este Colegiado, objetivando a reforma do referido julgamento.

Por bem descrever o ocorrido, valho-me do relatório elaborado por ocasião do julgamento em primeira instância, a seguir transcrito.

DO PROCEDIMENTO FISCAL

01. Decorrente do trabalho de fiscalização realizado na pessoa jurídica indicada, relativo ao ano-calendário de 2010, foram lavrados em 03/07/2013 (fl. 1588) o Auto de Infração do Imposto de Renda (fls. 4 a 8), o Auto de Infração da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (fls. 23 a 26), o Auto de Infração da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (fls. 40 a 44), o Auto de Infração da Contribuição para o PIS (fls. 49 a 53) e o Auto de Infração da Multa Regulamentar (fls. 59 a 61). O “Enquadramento Legal” encontra-se às folhas 2 a 65 dos autos. O crédito tributário total lançado foi de R\$ 14.031.597,16 (quatorze milhões, trinta e um mil, quinhentos e noventa e sete reais e dezesseis centavos), conforme abaixo demonstrado:

[...]

02. Os fatos apurados pela Autoridade Lançadora estão descritos no “Termo de Verificação Fiscal” (fls. 66 a 130), a seguir sintetizados.

03. Narra a Autoridade Fiscal que o Contribuinte atribuiu-se o código CNAE nº 8630-5-03, referente à atividade médica ambulatorial restrita a consultas.

04. Através do Termo de Início de Procedimento Fiscal, o Contribuinte foi intimado a apresentar à Fiscalização livros e documentos fiscais e contábeis. Apresentou todos os extratos bancários solicitados, mas não apresentou os livros e documentos referentes a sua escrituração comercial e fiscal, nem mesmo o livro Caixa. Reintimado a apresentá-los, novamente não foram apresentados.

05. Pelo Termo de Intimação Fiscal nº 02, o Contribuinte foi intimado a comprovar a origem dos valores creditados/depositados em suas contas bancárias, a indicar o valor da receita bruta obtida em cada uma de suas filiais, o valor da receita bruta obtida por segmento de atividade da empresa e uma relação dos bens constantes do seu ativo.

06. Através do Termo de Reintimação Fiscal nº 03 (ciência em 23/05/2013), a Autoridade Fiscal, uma vez mais, solicitou a apresentação dos livros e documentos da escrita comercial e fiscal do Contribuinte, alertando-o que a não apresentação dos elementos solicitados implicaria na utilização do arbitramento como forma de apuração do seu lucro, bem como no agravamento da multa de ofício. Em 03/06/2013, o Contribuinte informou à Fiscalização que a escrituração ainda não estava finalizada.

07. Em seguida, a Autoridade Fiscal traz explicações da escolha do lucro arbitrado como forma de apuração do resultado do Contribuinte no caso posto. Observou a ausência de pagamento dos tributos lançados; nas DCTFs há indicação de tributação pelo lucro real trimestral; a DIPJ foi apresentada pelo lucro presumido.

08. Como o Contribuinte não apresentou a sua escrituração comercial e fiscal (Diário, Razão, Balancetes mensais, ou, alternativamente, o livro Caixa), apesar de várias vezes intimado, a legislação tributária indica o arbitramento do lucro na situação encontrada.

09. Da análise dos extratos bancários fornecidos pelo Contribuinte e das explicações dadas, a Autoridade Fiscal confirmou as transferências entre contas da própria Clínica (exceto as transferências provenientes do Banco Real), não as computando na Base de Cálculo apurada. No Termo de Verificação Fiscal, consta de forma resumida a análise da comprovação dos créditos nas contas correntes do Contribuinte.

10. Os valores referentes a “EMPRÉSTIMO BANCÁRIO (DESC. TÍTULOS)”, relativos à conta corrente Bradesco nº 61784-9, não foram excluídos da Base de Cálculo apurada, pois não houve a comprovação documental. Explica a Autoridade Fiscal que tratavam-se de créditos pelo desconto de títulos devidos a duplicatas de clientes, o que representa uma receita do Contribuinte. Várias observações e explicações das demais contas e bancos nos quais o Contribuinte mantém conta constam do citado Termo, a exemplo da aqui mencionada.

11. Sobre a Base de Cálculo apurada, a Autoridade Fiscal conclui que o valor dos depósitos reconhecido pelo Contribuinte durante a ação fiscal como proveniente de receitas de sua atividade foi de R\$ 28.613.484,08, de acordo com as justificativas apresentadas para os depósitos e com a planilha de segregação das receitas por filial e por atividade, apresentada em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 02.

12. Os valores creditados em conta bancária da Clínica Santa Helena cuja comprovação da origem dos recursos não foi aceita na ação fiscal totalizaram R\$ 13.088.805,60.

13. Considerando que o Contribuinte não apresentou os livros e documentos de sua escrituração comercial e fiscal, nos quais tinha obrigação legal de manter a sua receita bruta, para efeitos de apuração dos tributos objetos desta ação fiscal, foi considerada como sendo a soma dos valores reconhecidos como receitas com os valores cuja comprovação da origem dos recursos não foi aceita, perfazendo o total de:

R\$ 28.613.484,08

R\$ 13.088.805,60

R\$ 41.702.289,68

14. O percentual de presunção do lucro utilizado no presente caso foi o de 32%. Diz a Autoridade Fiscal que os serviços hospitalares e alguns serviços médicos específicos são tributados considerando como percentual de presunção do lucro a alíquota de 8% e não a alíquota para a prestação de serviços em geral, que é de 32%. Entretanto, nem todos os serviços médicos possuem esse tratamento diferenciado, mas apenas aqueles que atendam aos requisitos legais estabelecidos. No caso concreto, o Contribuinte foi intimado a comprovar qual o valor de suas receitas que se submetia à incidência da alíquota de 32% e qual se submetia à alíquota de 8%. Em resposta, apresentou planilha na qual informa que sua receita bruta foi de R\$ 28.613.484,08, dos quais R\$ 25.752.135,67 referentes a atividades sujeitas à alíquota de 8% e R\$ 2.861.348,41 referentes a atividades sujeitas à alíquota de 32%.

15. No entanto, a receita bruta apurada pela Fiscalização foi de R\$ 41.702.289,68. A diferença entre esse valor e aquele reconhecido pelo Contribuinte como proveniente de receitas de sua atividade, durante a ação fiscal, é de R\$ 13.088.805,60. Para a Autoridade Fiscal, esse valor deveria sofrer a incidência do percentual de presunção do lucro à alíquota de 32%.

16. Verificando as declarações apresentadas à RFB, observou-se que foi informado na DIPJ uma receita bruta de apenas R\$ 20.395.927,13. Já nas DACON's apresentados à RFB, não informou qualquer valor a título de receita, ou seja, apresentou DACON's "zeradas", como se nenhuma renda houvesse sido auferida. Por fim, apresentou as DCTF's também "zeradas", à exceção de 1 valor de PIS e 1 de COFINS na DCTF de Novembro de 2010.

17. Conclui a Autoridade Fiscal que o Contribuinte omitiu cerca de 50% de suas receitas tributáveis ao Fisco. Além disso, em relação à receita informada na DIPJ, constata-se que houve insuficiência de recolhimento e de declaração dos tributos fiscalizados (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS), uma vez que não foram encontrados pagamentos referentes a esses tributos, bem como não foram declarados em DCTF.

18. Antes de realizar a apuração dos tributos, foi feita a quantificação dos valores dos tributos retidos por terceiros, tendo a Clínica Santa Helena como beneficiária. Em consulta ao sistema informatizado "Portal DIRF", verificou-se a existência e o valor de tais retenções. A partir desse resultado, foi elaborada a planilha "Retenções de Contribuições CSLL/COFINS/PIS".

19. Descontados os valores retidos em Dirf (Declaração do Imposto Retido na Fonte) e os declarados em DCTF, foram obtidos os valores que foram constituídos através do lançamento tributário.

20. A Autoridade Fiscal constatou a ocorrência de infrações cometidas pelos sócios-administradores da Clínica Santa Helena, Eládio Galdino Vilela de Souza e Vera Lúcia Ferreira de Souza, conforme fatos descritos nos arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502/64 e no art. 1º, inciso I, ou, subsidiariamente, no art. 2º, inciso I, da Lei nº 8.137/90.

21. Os sócios-administradores da Clínica entregaram declarações DACONs e DCTFs informando a ausência de débitos de tributos, quando, na verdade, existiam vários débitos. As declarações e os demonstrativos foram entregues “zerados”, com todos os campos preenchidos com o valor zero, ou apenas com os dados cadastrais, caso das DCTFs. Algumas declarações sequer chegaram a ser entregues.

22. A DIPJ apresentada, por sua vez, informa uma receita bruta auferida em 2010 no montante de R\$ 20.395.927,13, enquanto que a receita bruta apurada pela Fiscalização foi de R\$ 41.702.289,68.

23. Para a Autoridade Fiscal, a discrepância encontrada não pode ser imputada à ocorrência de um simples “erro material”, assim como não se pode entender como casos isolados.

24. Para a Fiscalização, a grande quantidade de declarações apresentadas contendo informações falsas forma um conjunto de circunstâncias que demonstra, de forma clara e evidente, a intenção, o propósito do Contribuinte de não submeter suas receitas à tributação, configurando um caso de sonegação.

25. A prática reiterada de apresentar declarações fiscais contendo informações falsas configura-se como o meio fraudulento utilizado pelo sujeito passivo para tentar impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais.

26. O fato do Contribuinte ter em sua posse todos os extratos bancários solicitados e de ter apresentado documento com a segregação de suas receitas por unidade e por atividade em valor superior ao declarado não deixa restar dúvidas de que os administradores da empresa fiscalizada tinham pleno conhecimento de que a receita bruta auferida era muito maior que a indicada nas declarações, mas preferiram, conscientemente, tentar esconder essa informação do Fisco Federal.

27. A Fiscalização ainda destacou que os administradores, apesar de três intimações expedidas ao longo de cerca de 4 meses, não apresentaram os livros e documentos de sua escrituração comercial e contábil, com a mera afirmativa de que ainda não tinham sido elaborados.

28. Essa conduta levou ao fortalecimento das conclusões sobre a sua deliberada intenção de tentar impedir ou retardar, ao menos parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal. A realização da apuração dos tributos devidos dispondo apenas de extratos bancários, sem poder verificar a escrituração contábil, trouxe grandes dificuldades para a Fiscalização, independentemente se tal escrituração foi ou não elaborada pelo Contribuinte.

29. A entrega das declarações contendo informações falsas configura-se em ato que não pode ter outro objetivo que não o de dificultar o conhecimento, por parte do Fisco, da situação fiscal do contribuinte (ou seja, se está regular ou não com a apuração e o pagamento/confissão de suas obrigações tributárias). E sua prática reiterada revela um dolo intenso por parte dos administradores da Clínica Santa Helena.

30. Dos argumentos acima sintetizados, concluiu a Autoridade Fiscal ter que qualificar a multa de ofício, como estabelecido no art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430, de 27/12/1996.

31. Reitera a Autoridade Fiscal que o Contribuinte, dos documentos solicitados, apenas entregou os extratos bancários, o Livro de Apuração do ISS e as notas fiscais de serviços. A sua escrituração comercial e fiscal, que poderia até se resumir ao Livro Caixa, não foi apresentada.

32. Após 4 meses da ciência do Termo de Início de Procedimento Fiscal, a escrituração contábil não foi apresentada, o que teria prejudicado o desenvolvimento da ação fiscal, ao torná-lo mais dificultoso e demorado. Foi preciso recorrer às informações constantes nos extratos bancários, com a necessidade de intimar o contribuinte a comprovar a origem individualizada de centenas de depósitos a fim de encontrar o valor de sua receita, que deveria ser imediatamente obtida de sua escrituração contábil.

33. Também foi necessária a identificação de outras centenas de lançamentos que não se configuravam como receita, para serem excluídos da apuração da receita bruta. Tais informações deveriam estar disponibilizadas de forma direta em uma única conta contábil de receitas no Livro Razão, nos Balancetes Mensais, ou mesmo no Livro Caixa.

34. Embora não tenha inviabilizado a apuração dos tributos, o comportamento do Contribuinte fiscalizado trouxe dificuldades para a ação fiscal, impossibilitando a apuração do lucro presumido e acarretando a necessidade de recorrer à sistemática do lucro arbitrado. Para a Fiscalização, pouco importa se a recusa em entregar a documentação é expressa, se ocorre a entrega parcial ou se é informado que a documentação não existe; em todos os casos, o resultado prático é o mesmo: o atraso da ação fiscal e o surgimento de diversas dificuldades a serem superadas antes de realizar a apuração dos tributos devidos por culpa do fiscalizado.

35. Por esse motivo, a multa de ofício, já qualificada em 150%, foi agravada em 50%, passando a ser de 225%, nos termos do art. 44, § 2º, da Lei nº 9.430, de 1996.

36. Para a Fiscalização, as condutas do Contribuinte enquadram-se nos casos descritos nos arts. 1º, inciso I, e 2º, inciso I, da Lei nº 8.137/90, condutas essas tipificadas como crimes contra a ordem tributária.

37. A conduta adotada pelos sócios-administradores na gestão da empresa Clínica Santa Helena subsume-se às normas citadas. Quando da entrega das DCTF's e DACONs, prestaram declaração falsa, qual seja, a inexistência de débitos tributários, e omitiram informações às autoridades fazendárias, ao deixarem de apresentar algumas destas declarações. Também prestaram declaração falsa ao apresentarem a DIPJ com receita bruta bastante inferior à apurada durante a fiscalização.

38. Ocorreu, no presente caso, a efetiva supressão ou redução dos tributos, motivo pelo qual procedeu-se à autuação do Contribuinte. Além disso, também houve a prestação de declaração falsa e omissão de declaração sobre rendas, bens ou fatos, eximindo o Contribuinte dos pagamentos dos tributos devidos.

39. Por esses motivos, foi elaborada a respectiva Representação Fiscal para Fins Penais, objeto do processo administrativo nº 13502-720.619/2013-58.

40. A Autoridade Fiscal ainda esclareceu que foram elaborados, conjuntamente com o Termo de Verificação Fiscal, os Termos de Sujeição Passiva nº 01 e 02, nos quais atribui-se responsabilidade tributária aos sócios-administradores Eládio Galdino Vilela de Souza e Vera Lúcia Ferreira de Souza, de acordo com o inciso III do art. 135 da Lei nº 5.172, de 25/10/1966 (Código Tributário Nacional).

41. Os representantes da pessoa jurídica autuada, à época dos fatos, eram os já mencionados sócios-administradores, segundo consta no Contrato Social registrado na JUCEB. Em decorrência dos fatos descritos, bem como dos documentos apresentados, não há como negar que as pessoas citadas exerciam plenamente a gestão da empresa, lhes cabendo, inclusive, a administração de forma isolada ou conjunta, conforme consta no Contrato Social.

42. Conclui a Fiscalização que os administradores da Clínica Santa Helena, procedendo de forma livre e consciente no objetivo de se eximirem ilegalmente do pagamento dos tributos, mediante condutas tipificadas como crimes (seja de sonegação fiscal, falimentar, ou de apropriação indébita, dentre outros), se tornam pessoalmente responsáveis pelos créditos tributários apurados.

43. Por último, foram lavradas as Multas Regulamentares pela não apresentação das DCTFs referentes aos meses de janeiro, fevereiro, março e dezembro de 2010, além das DACONs referentes aos meses de janeiro, fevereiro e março de 2010; conforme determina o art. 7º da Lei nº 10.426, de 2002, com a redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004.

44. O cálculo das multas encontra-se em planilha anexa ao autos do presente processo administrativo fiscal.

DA IMPUGNAÇÃO

45. Cientificado do auto de infração em 03/07/2013 (fl. 1588), o Contribuinte apresentou impugnação às fls. 1404 a 1457 em 29/07/2013 (fl. 1404; 1588; 1606). Também foi apresentada em 15/08/2013 (fl. 1529) a defesa de Eládio Galdino Vilela de Souza, às fls. 1529 a 1549, cuja ciência ocorreu em 13/07/2013 (AR à fl.). A seguir, a síntese das defesas apresentadas.

IMPUGNAÇÃO CLÍNICA SANTA HELENA LTDA

ILEGITIMIDADE DA PESSOA FÍSICA INTIMADA

46. Inicialmente, a Impugnante protesta pela ilegitimidade da pessoa física intimada do Auto de Infração, Sra. Ivanize Cardoso Bitencourt. Tal pessoa apenas possui poderes de cunho exclusivamente destinados à prática de atos contábeis de competência própria da atribuição de contador.

47. A pessoa física citada não é sócia da Impugnante e na procuração a ela outorgada não consta poderes específicos e especiais que lhe

conferem legitimidade para receber a Intimação dos cinco autos de infração objetos deste processo.

48. A Impugnante mantém contrato com a empresa Parcer Serviços Contábeis Sociedade Simples Ltda, da qual a pessoa física citada faz parte. Possuem domicílios tributários distintos, a Impugnante em Camaçari e a outra em Salvador.

49. Apenas a pessoa física Gleide Gouveia de Oliveira, além dos sócios da empresa, possuem poderes para representar a sociedade em juízo ou fora dele, conforme Alteração Contratual da empresa.

50. A intimação equivocada da pessoa física Ivanize Cardoso Bitencourt causou sérios prejuízos à defesa da Impugnante, pois os 5 autos de infração só chegaram ao conhecimento e a posse dos representantes legais da Impugnante no dia 11 do mês de julho de 2013.

51. Não houve tempo hábil à defesa para tecer considerações técnicas pormenorizadas e mesmo aparelhá-lo com os documentos comprobatórios.

52. Pelos motivos citados, requereu a Impugnante que se declare inexistente ou ineficaz a intimação da pessoa jurídica Impugnante, que seja dada a devida intimação da Clínica Santa Helena Ltda, através de um dos seus sócios ou da única pessoa física com poderes conferidos por instrumento estatutário com legitimidade para representá-la, Sra. Cleide Gouveia de Oliveira, de acordo com a mais recente Alteração Contratual arquivada na JUCEB; salvo se for entendido que a decisão de mérito do presente processo beneficie a Impugnante, nos termos do “§ 3º do artigo Incluído no Decreto n. 70.235 pela Lei nº 8.748, de 1993.”

CONCLUSÕES SEM LÓGICAS E INVEROSSÍMEIS

53. Para a Impugnante, não é lógico nem plausível que ela seja autuada em aproximadamente R\$ 14 milhões, relativamente ao seu patrimônio. A receita considerada omitida em 2010 é astronômica, no valor de R\$ R\$ 41.702.289,68, isso sem contar a crise que assola as principais unidades hospitalares da região nordestina.

FLAGRANTE DISPONIBILIDADE DO INTERESSE PÚBLICO PELO AGENTE FISCAL AUTUANTE

54. A Autoridade Fiscal introduziu no processo administrativo um elemento que foi denominado “Termo de Verificação Fiscal”. Para a Impugnante, esse elemento não possui qualquer previsão legal no Direito Positivo Brasileiro. Isso se traduz em radical inovação pessoal e criativa, que nega frontalmente o princípio da Indisponibilidade do Interesse Público (art. 37, caput, § 6º, art. 5º, inciso II, ambos da CF/88, art. 142 do CTN, e art. 59 do Decreto 70.235/72).

55. O referido documento porta afirmações, sofismas e conclusões de extrema importância e contundência radical contra direitos patrimoniais e até imateriais da sociedade autuada, os quais se traduzem em prejuízos incomensuráveis.

56. Essa inovação pessoal do Agente Fiscal introduz no processo administrativo figura estranha ao Direito Administrativo Tributário, utilizada sem qualquer previsão legal, conduta essa vedada e mesmo passível de punição. É como se o Agente Fiscal legislasse em causa própria.

57. Por esses motivos, a Impugnante não aceita que o “Termo de Verificação Fiscal” introduzido nos autos seja recepcionado ou considerado como elemento do presente processo administrativo, sobretudo vinculado aos 5 autos de infração.

58. Requereu o desentranhamento do “Termo de Verificação Fiscal” dos autos do presente processo administrativo fiscal ou que o mesmo seja considerado inexistente.

AUSÊNCIA DE REQUISITOS ESTRUTURAIS IMPRESCINDÍVEIS PARA A EXISTÊNCIA DOS ATOS JURÍDICOS ADMINISTRATIVOS

59. A Impugnante cita o princípio da indisponibilidade do interesse público em seu auxílio, no sentido de que os agentes públicos estão impedidos de criar, inovar, modificar ou personalizar o Auto de Infração ao arrepio da lei especial que fixa como pressupostos e requisitos obrigatórios para a existência, a validade e a eficácia deste ato jurídico administrativo, sob pena de responsabilidade pessoal do agente Administrativo.

60. O art. 10 do Decreto nº 70.235/72 impõe ao agente público autuante que, na confecção dos autos de infração, atenda os requisitos intrínsecos para a existência válida e eficaz do ato jurídico administrativo, com a descrição do fato, a disposição legal infringida, a penalidade aplicável, a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de 30 dias.

61. Em seguida, a Impugnante reproduz documentos referentes aos Autos lavrados para afirmar que não foram cumpridos os requisitos acima descritos, a saber: a descrição do fato; a disposição legal infringida e a penalidade aplicável; a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de 30 dias.

62. Dessa forma, entende a Impugnante que os requisitos estruturais intrínsecos, legais e imprescindíveis à constituição e à própria existência dos 5 Autos de Infração contra ela lavrados são inexistentes, razão pela qual são nulos de pleno direito.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE AMPLA DEFESA E IMPOSSIBILIDADE DO EXERCÍCIO DA GARANTIA DO CONTRADITÓRIO

63. Afirma a Impugnante que os Autos de Infração combatidos são limitados e sintéticos, a ponto de que nada neles constam e os demais documentos que o Agente Fiscal indica como aparelhos não existem legalmente (“Termo de Verificação Fiscal”).

64. Houve preterição do direito de defesa da Impugnante, pois a necessária precisão para a defesa não existiu, além da limitação do prazo ocorrida diante da intimação ineficaz já explicitada.

65. O Auto de Infração lavrado contra qualquer contribuinte deve estar pautado nos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência, sob pena de ser declarado nulo ou inexistente.

66. No caso, há um emaranhado de normas aplicáveis à infração imputada à Impugnante, o que dificulta o conhecimento da infração e a própria defesa do Contribuinte. Falta a descrição precisa dos fatos e a correlação fácil com as planilhas de cálculos da multa aplicada.

67. Os Autos de Infração lavrados e ora impugnados estão pautados em erros e inconsistências que descaracterizam os lançamentos efetuados e demonstram a sua total improcedência. A exigência contida nos Autos lavrados afronta os direitos e garantias individuais constitucionalmente e legalmente concedidos à Impugnante.

68. Não houve a discriminação clara e precisa dos fatos que geraram a multa supostamente devida. A Impugnante questiona a possibilidade de exercício de seu direito de defesa quando se defronta com um procedimento administrativo omissivo e obscuro em relação aos fatos e fundamentos que deveriam determinar a exigência.

69. Após citar doutrina e jurisprudência que entende ser favorável a sua tese, requer sejam consideradas improcedentes as infrações que lhe foram imputadas.

IMPOSSIBILIDADE DE ARBITRAMENTO COM BASE EXCLUSIVAMENTE NOS EXTRATOS BANCÁRIOS DA IMPUGNANTE

70. Alega a Impugnante que valores provenientes de empréstimos entre empresas foram considerados fatos geradores dos tributos. O valor objeto dos contratos de mútuo atingem a soma total para o ano de 2010 em R\$ 5.792.946,55. Esses valores já haviam sido tributados na origem pela empresa credora do empréstimo, conforme registros de movimento bancário e contratos de mutuo anexados.

71. Esse fato acarreta a nulidade dos 5 Autos de Infração lavrados contra a Impugnante. Nessa parte, os Autos não têm objeto, motivação e causa, em face da bitributação sobre valores oriundos de Receitas de terceiros já tributadas.

72. E o arbitramento deveria se dar com base na DIPJ e nos livros e documentos que foram apresentados pela Impugnante à Autoridade Fiscal, a qual se valeu exclusivamente dos extratos bancários.

73. Além disso, as multas aplicadas são manifestamente abusivas, ilegais e inconstitucionais, traduzindo-se em confisco e também ferindo a garantia constitucional da razoabilidade/proporcionalidade.

74. Portanto, toda a autuação realizada através de arbitramento está eivada de vício insanável, pois foi realizada desconsiderando elementos fáticos essenciais e respaldando-se em elementos equivocados e impróprios para o arbitramento.

SÚMULA 410 DO STJ: MULTA EM OBRIGAÇÃO DE FAZER

75. De acordo com a Súmula 410 do STJ, a qual se aplica ao presente caso, a prévia intimação pessoal do devedor constitui condição necessária para a cobrança de multa pelo descumprimento de obrigação de fazer ou não fazer. A intimação de Ivanize Cardoso Bitencourt não tem validade, pois esta pessoa, conforme já explicado, não estava apta para tal. Assim, as multas são nulas.

PRESUNÇÃO DE LUCRO. SERVIÇO HOSPITALAR X CONSULTA MÉDICA. PROPORÇÃO DAS RECEITAS DA IMPUGNANTE

76. Defende a Impugnante que 90% de suas receitas são oriundas de serviços hospitalares. Assim, o arbitramento do lucro sobre 90% das receitas deveria utilizar o percentual de 8% e não o de 32%.

EXCLUSÃO DO ISS DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS –
NECESSIDADE DE OBEDIÊNCIA À JURISPRUDÊNCIA DO SUPREMO
TRIBUNAL FEDERAL

77. A Impugnante defende a retirada da parcela correspondente ao ISS da base de cálculo apurada do PIS e da COFINS, pois a empresa não “fatura” imposto e sim presta serviço, o qual não está compreendido no conceito de “faturamento”. Cita jurisprudência que entende favorável a sua tese.

CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA IMPOSTA

78. No caso, a simples verificação da existência de sanção pecuniária em proporções de 225% afronta o caráter razoável da imputação, o que afronta garantias e direitos fundamentais da Recorrente.

79. Ao aplicar uma multa sem causa e motivação, sobretudo no montante astronômico em tela, fica cerceada a Recorrente de exercer as suas atividades habituais e isso sem razão, já que sempre colaborou com a Fiscalização.

80. Portanto, a multa no patamar de 225% fere os princípios da razoabilidade, da boa-fé e do não confisco. Conclui a Impugnante pleiteando a aplicação de uma sanção com observância dos princípios citados.

SELIC – IMPOSSIBILIDADE DE SUA UTILIZAÇÃO COMO TAXA DE
JUROS MORATÓRIOS

81. Além da multa imposta, a Autoridade Fiscal utiliza a taxa SELIC no cálculo dos juros cobrados, o que afronta o previsto no art. 161, § 1º, do CTN. Logo, é ilegal e mesmo inconstitucional o uso da SELIC no presente caso.

NULIDADE MATERIAL DO AUTO DE INFRAÇÃO

82. A Autoridade Fiscal, na presente autuação, desconsiderou as informações da DIPJ, autuou com base exclusivamente em extratos bancários, não levou em consideração livros e documentos que foram apresentados pelo Contribuinte, arbitrou o lucro de maneira equivocada, aplicou multa confiscatória e não intimou os responsáveis legais da empresa, além de outras questões levantadas. Esses são erros de direito que provocam a nulidade material de todo o Auto de Infração.

83. Ao final, requereu a Impugnante o acolhimento da sua pretensão conforme razões acima sintetizadas, protestando por todos os meios de prova admitidos em direito, em especial a juntada posterior de documentos, em qualquer fase do processo.

IMPUGNAÇÃO ELÁDIO GALDINO VILELA DE SOUZA

84. Eládio Galdino Vilela de Souza apresentou impugnação em 15/08/2013 (fl. 1529), às fls. 1529 a 1549, na qual fez a defesa a seguir sintetizada.

ILEGITIMIDADE PASSIVA TRIBUTÁRIA DO CONTESTANTE

85. Inicialmente, diz o Impugnante que a Autoridade Fiscal agiu com abuso de poder e com dolo direto inescusável na autuação e que a punição da pessoa física sem a existência de ilícito apenas agrava a arbitrária conduta ilícita da Autoridade Lançadora.

86. A mera inadimplência tributária, de per si, não afeta a conduta da pessoa física do sócio da empresa investigada e sem ilícito não há como sustentar ou justificar a punição inócua e desmedida imposta ao Impugnante.

CONCLUSÕES SEM LÓGICAS, SEM FINALIDADE PÚBLICA E INVEROSSÍMEIS

87. Para o Impugnante, não é lógico que a empresa autuada, com patrimônio indicado pela Fiscalização, tenha sido autuada no montante do crédito tributário constituído pelo lançamento apenas no ano 2010.

O valor apurado pela Fiscalização a título de receita bruta, no valor de R\$ 41.702.289,68, é astronômico. Lembra o Impugnante que existe uma crise que assola as empresas do setor hospitalar, a qual levou à banca rota tradicionais unidades hospitalares da região nordestina.

FLAGRANTE DISPONIBILIDADE DO INTERESSE PÚBLICO PELO AGENTE FISCAL AUTUANTE

89. O Impugnante diz que a Autoridade Lançadora introduziu no processo administrativo um elemento chamado “Termo de Verificação Fiscal” sem qualquer previsão legal, pois, com esse “nomem juris”, não há figura no Direito Positivo Brasileiro.

90. Afirmou que essa expressão não é elemento do ramo do Direito Administrativo Brasileiro, com destaque para o Direito Tributário Nacional. O uso desse “Termo de Verificação Fiscal” se traduz em radical inovação pessoal e criativa, que nega frontalmente o Princípio da Indisponibilidade do Interesse Público (art. 37, “caput”, § 6º; art. 5º, inciso II, ambos da CF/88; art. 142 do CTN; art. 59 do Decreto nº 70.235/72).

91. O referido documento porta afirmações, sofismas e conclusões de extrema importância e contundência radical contra direitos patrimoniais e até imateriais da sociedade autuada, os quais se traduzem em prejuízos incommensuráveis.

92. Essa inovação pessoal do Agente Fiscal introduz no processo administrativo figura estranha ao Direito Administrativo Tributário, utilizada sem qualquer previsão legal, conduta essa vedada e mesmo passível de punição. É como se o Agente Fiscal legislasse em causa própria.

93. Por esses motivos, o Impugnante não aceita que o “Termo de Verificação Fiscal” introduzido nos autos seja recepcionado ou considerado como elemento do presente processo administrativo, sobretudo vinculado aos 5 autos de infração.

94. Requereu o desentranhamento do “Termo de Verificação Fiscal” dos autos do presente processo administrativo fiscal ou que o mesmo seja considerado inexistente.

AUSÊNCIA DE REQUISITOS ESTRUTURAIS IMPRESCINDÍVEIS PARA A EXISTÊNCIA DOS ATOS JURÍDICOS ADMINISTRATIVOS

95. O Impugnante cita o princípio da indisponibilidade do interesse público em seu auxílio, no sentido de que os agentes públicos estão impedidos de criar, inovar, modificar ou personalizar o Auto de Infração ao arrepio da lei especial que fixa como pressupostos e requisitos obrigatórios para a existência, a validade e a

eficácia deste ato jurídico administrativo, sob pena de responsabilidade pessoal do agente Administrativo.

96. O art. 10 do Decreto nº 70.235/72 impõe ao agente público autuante que, na confecção dos autos de infração, atenda os requisitos intrínsecos para a existência válida e eficaz do ato jurídico administrativo, com a descrição do fato, a disposição legal infringida, a penalidade aplicável, a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de 30 dias.

97. Em seguida, o Impugnante reproduz documentos referentes aos Autos lavrados para afirmar que não foram cumpridos os requisitos acima descritos, a saber: a descrição do fato; a disposição legal infringida e a penalidade aplicável; a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de 30 dias.

98. Dessa forma, entende o Impugnante que os requisitos estruturais intrínsecos, legais e imprescindíveis à constituição e à própria existência dos 5 Autos de Infração contra ela lavrados são inexistentes, razão pela qual são nulos de pleno direito.

99. Ao final, requereu o Impugnante o acolhimento da sua pretensão conforme razões acima sintetizadas, protestando por todos os meios de prova admitidos em direito, em especial a juntada posterior de documentos, em qualquer fase do processo.

A 3ª Turma da DRJ em São Paulo - I / SP analisou as impugnações apresentadas pela contribuinte e pelo responsável tributário Eládio Galdino Vilela de Souza e, por via do Acórdão nº 16-55.303, de 14/02/2014 (fls. 1609/1659), considerou intempestiva a segunda impugnação e improcedente a primeira, em decisão assim ementada:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2010

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITA.

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

LUCRO ARBITRADO. CABIMENTO.

O contribuinte que deixar de apresentar, regularmente intimado, à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou que a apresente com vícios, erros, ou deficiências, fica sujeito ao arbitramento de seu lucro, conforme prescrito na legislação.

AUTO DE INFRAÇÃO. CIÊNCIA. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não ocorre cerceamento do direito de defesa quando a ciência do Auto de Infração, juntamente com os documentos que o compõe, é dada ao sócio da empresa, resguardando-se ao

contribuinte o prazo regulamentar de 30 dias para a apresentação de sua defesa.

TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL. UTILIZAÇÃO NOS AUTOS DE INFRAÇÃO.

Os Termos de Verificação Fiscal são documentos que descrevem os fatos apurados em um procedimento fiscal e normalmente são parte integrante do Auto de Infração.

LANÇAMENTO. REQUISITOS LEGAIS. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não constitui caso de nulidade do lançamento quando nele encontram-se presentes os requisitos previstos na legislação regente.

LUCRO ARBITRADO. PERCENTUAL A SER APLICADO SOBRE A RECEITA OMITIDA.

Nos casos em que a pessoa jurídica possui atividades diversificadas, sujeitas a diferentes percentuais de determinação do lucro arbitrado, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida, esta será adicionada àquela a que corresponder o percentual mais elevado.

PIS. COFINS. ISS. BASE DE CÁLCULO. *Integra a base de cálculo do PIS e da COFINS o Imposto sobre Serviços, não existindo previsão legal para a sua exclusão.*

MULTA QUALIFICADA E AGRAVADA. APLICABILIDADE.

Restando comprovado comportamento caracterizador da qualificação e do agravamento da multa de ofício, é legítima a aplicação do percentual de 225%.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. CABIMENTO. *Os juros de mora são devidos por expressa disposição legal, inclusive a utilização da taxa SELIC.*

PROVAS. MOMENTO DA APRESENTAÇÃO.

O momento adequado para a produção de provas dá-se dentro do prazo de impugnação, exceção feita às situações previstas nas normas que regem o contencioso administrativo.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. IMPUGNAÇÃO INTEMPESTIVA.

A impugnação deve ser apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data da ciência do procedimento a ser impugnado. Sendo intempestiva a impugnação, as questões nela discutidas não são conhecidas.

TRIBUTAÇÃO CONEXA. CSLL. PIS. COFINS. *Aplica-se aos lançamentos conexos o decidido sobre o lançamento que lhes deu origem, eis que possuem os mesmos elementos de prova.*

Ressalto, por relevante, que a decisão de primeira instância não faz qualquer referência à existência de impugnação ao lançamento por parte da Sra. Vera Lúcia Ferreira de Souza, apontada como responsável tributária.

Quanto ao outro responsável tributário, Sr. Eládio Galdino Vilela de Souza, conforme, visto, sua impugnação foi tida como intempestiva.

Contribuinte: Clínica Santa Helena Ltda.

Ciente da decisão de primeira instância em 31/03/2014, conforme Aviso de Recebimento à fl. 1670, a contribuinte apresentou recurso voluntário em 30/04/2014 conforme carimbo de recepção à folha 1674.

No recurso interposto (fls. 1674/1747), a recorrente alega preliminarmente os pontos que se seguem:

1. Princípio da segurança jurídica.

A recorrente registra erro na numeração de folhas dos autos. Em suas palavras:

[...] o r Acórdão 16-55.303 [...] conta numeração de 'FL. 1609' até 'FL. 1659'.

Estas folhas enumeradas a menor induz entender que 'sic "TERMO DE SUJEIÇÃO PASSIVA nº 01" enumerado de "FL. 2014" até "FL. 2016" recebeu outra numeração ou foi supresso dos autos dos autos deste proceso número de folhas superior a 500 (quinhentos), conforme foto de fls ...

A irregularidade apontada traria cerceamento ao direito de defesa, anulado o processo ou, no mínimo, devendo os autos serem devolvidos "ao curso do devido processo legal".

2. Ilegitimidade da pessoa intimada, Inexistência de representação processual.

A intimação do acórdão recorrido teria sido recebida por preposto (empregado) da recorrente, Sr. Elison dos Santos Santana, que não teria poderes de representação. Com isso, seria nula a intimação da recorrente.

No mérito, a recorrente traz os argumentos abaixo sintetizados, conforme os tópicos da peça recursal:

I. Disponibilização do interesse público em negativa dos princípios: legalidade, isonomia, impessoalidade, supremacia do interesse público, finalidade, motivação, segurança jurídica e moralidade.

II. Disponibilização do interesse público.

Nestes dois tópicos, os reclamos da interessada se dirigem contra o Termo de Verificação Fiscal, cujo uso nos presentes autos implicaria violação de todos os princípios constitucionais mencionados.

III. Omissões apontadas. Integralidade do v. Acórdão.

O acórdão recorrido ter-se-ia omitido acerca de relevantes pontos da impugnação, a saber:

- Aquele veiculado no item IV da impugnação, sob o título: Ausência de requisitos estruturais imprescindíveis para existência legal dos atos jurídicos administrativo: 05 Autos de Infração Fiscal, em epígrafe.

- (fl. 1707) Omissão quanto a contradição sobre a não apresentação de livros e documentos e devolução desses mesmos livros e documentos.

- (fl. 1708) Omissão quanto a quem seriam os "administradores" da recorrente que teriam sido intimados a apresentar livros e documentos de sua escrituração contábil e fiscal e não o fizeram.

IV. Devolução da matéria posta sob o título de Ilegitimidade da pessoa física intimada.

A recorrente reitera que a Sra. Ivanize Cardoso Bitencourt não teria poderes para representar a pessoa jurídica e, desta forma, haveria irregularidade na intimação da autuação.

A seguir, a recorrente passa a tratar do que chama de "mérito propriamente dito":

V. Breve síntese da demanda.

VI. Da não tributação de empréstimos realizados entre empresas - impossibilidade de arbitramento com base exclusivamente nos extratos bancários da impugnante.

VII. Isso posto, toda a autuação, realizada através de arbitramento, está eivada de vício insanável, posto que foi realizada desconsiderando elementos fáticos essenciais e respaldando-se em elementos equivocados e impróprios para o arbitramento.

A recorrente afirma que ingresso de ativos financeiros em conta bancária não se subsume à regra matriz de incidência de nenhum dos tributos que lhe são exigidos. Acrescenta que: a) parte dos valores são oriundos de transferências entre contas da impugnante; e b) outra parte dos valores são decorrentes de contas das empresas Camaçari Serviços Médicos e SH Brasil.

A interessada se reporta a jurisprudência baseada na Súmula nº 182, do extinto TFR.

VIII. Da presunção de lucro. Serviço Hospitalar X Consulta Médica. Proporção das receitas da impugnante.

Defende a recorrente que 90% de suas receitas são oriundas de serviços hospitalares. Assim, o arbitramento do lucro sobre 90% das receitas deveria utilizar o percentual de 8% e não o de 32%. O auto de infração seria completamente nulo (tópico IX).

X. Da exclusão do ISS da base de cálculo do PIS e da Cofins – necessidade de obediência à jurisprudência do Supremo Tribunal Federal.

A recorrente defende a retirada da parcela correspondente ao ISS da base de cálculo apurada do PIS e da COFINS, pois a empresa não “fatura” imposto e sim presta serviço, o qual não está compreendido no conceito de “faturamento”. Cita jurisprudência que entende favorável a sua tese.

XI. Da multa com caráter confiscatório.

No caso, a simples verificação da existência de sanção pecuniária em proporções de 225% afronta as garantias constitucionais do contribuinte, especialmente o art. 150, inciso IV, da Constituição Federal. A vedação ao confisco também seria estendida às multas.

A recorrente ressalta sua boa fé e afirma que sempre colaborou com a fiscalização, trazendo, sempre que possível, os documentos solicitados, a exemplo dos extratos bancários. Teria também apresentado manifestação a todos os termos de intimação lavrados. Alguns dos documentos não teriam sido apresentados porque estavam sendo confeccionados. Não teria havido intuito lesivo ao Fisco.

XII. Nulidade material do auto de infração

A Autoridade Fiscal, na presente autuação, desconsiderou as informações da DIPJ, autuou com base exclusivamente em extratos bancários, não levou em conta operações entre empresas, arbitrou lucro de maneira equivocada, aplicou multa desproporcional e confiscatória, olvidou da jurisprudência dos tribunais superiores. Esses são erros de direito que provocam a nulidade material de todo o Auto de Infração.

Compulsando os autos, encontro, às fls. 1865/1967, outra peça processual igualmente intitulada Recurso Voluntário, esta datada de 22/08/2014, conforme carimbo de recepção à fl. 1865 e data à fl. 1967. A interessada não aduz qualquer razão para a apresentação desta segunda peça recursal.

Responsável Tributário: Eládio Galdino Vilela de Souza

À fl. 1671 encontro a Comunicação SACAT/DRF/CCI Nº 0294/2014, datada de 10/06/2014, mediante a qual se daria ciência do acórdão de primeira instância ao responsável tributário, Sr. Eládio Galdino Vilela de Souza. Não encontro nos autos comprovação de que essa ciência tenha ocorrido por qualquer dos meios previstos na legislação (pessoal, postal, eletrônico, edital).

Não obstante, encontro às fls. 1791/1834 recurso voluntário interposto em 30/04/2014 pelo Sr. Eládio Galdino Vilela de Souza (carimbo de recepção à fl. 1791).

No recurso interposto, inicialmente o recorrente alerta para "*questões de relevante interesse público de ordem pública e de cognição 'ex officio'*" que se seguirão. Os tópicos podem ser sintetizados como abaixo:

I. Princípio da Segurança Jurídica.

O recorrente discorre sobre o princípio da segurança jurídica, que teria sido violado por irregularidades que menciona na numeração de folhas do processo, acarretando a

eliminação da certeza do devido processo legal. Ainda, protesta contra "*ficções inadmissíveis do Direito Público*", traduzidas no Termo de Verificação Fiscal.

II. Falta de intimação. Cerceamento do direito ao contraditório e à ampla defesa. Nulidade absoluta.

O interessado protesta contra a falta de ciência do acórdão de primeira instância. Afirma que a pessoa signatária no Aviso de Recebimento não seria pessoa munida de poderes de representação. Acrescenta que, por cautela, houve por bem apresentar o presente recurso voluntário.

III. Negativa de vigência de leis federais diante da falta e nulidade de intimação inicial.

O recorrente sustenta que a pessoa a quem foi dada ciência do termo de sujeição passiva (Ivanize Cardoso Bitencourt) é pessoa estranha à composição societária da empresa; além disso, a pessoa física signatária no Aviso de Recebimento de fl. 1397 também não seria munida de imprescindível autorização ou de poderes de representação do recorrente. Afirma que não teve ciência do auto de infração no dia 13/07/2013. Acrescenta que a administração pública teria o dever de anular seus próprios atos, diante dos vícios de legalidade e determinar providências necessárias para sanar a falta de intimação.

IV. Ilegitimidade passiva tributária do contestante.

O recorrente afirma que figura no processo administrativo sem qualquer motivo ou fundamento. O Agente Fiscal teria agido com abuso de poder e dolo direto inescusável.

V. Flagrante disponibilidade do interesse público pelo MD Agente Fiscal autuante.

O recorrente protesta contra o Termo de Verificação Fiscal, que chama de "*radical inovação pessoal e criativa*" sem qualquer previsão legal, que violaria princípios legais e constitucionais.

VI. Ausência de requisitos estruturais imprescindíveis para existência legal dos atos jurídicos administrativo: 05 Autos de Infração Fiscal, em epígrafe.

O recorrente se reporta ao art. 10 do Decreto nº 70.235/1972 e grifa os incisos III, IV e V. Retoma os protestos contra o Termo de Verificação Fiscal e supostas violações de princípios constitucionais da isonomia, impessoalidade, interesse público, segurança jurídica, moralidade, além de não seguir forma preconstituída. Com tudo isso, reafirma que teria sido negado o princípio da indisponibilidade do interesse público.

VII. Negativa absoluta da figura jurídica "auto de infração": especificada no artigo 10 e incisos do Decreto n. 70.235.

O recorrente questiona a "*descrição dos fatos*", a "*disposição legal infringida e a penalidade aplicável*" e a "*determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias*". Sua conclusão é que teriam sido descumpridos os incisos III, IV e V do mencionado Decreto.

Responsável Tributária: Vera Lúcia Ferreira de Souza

À fl. 1672 encontro a Comunicação SACAT/DRF/CCI N° 0295/2014, datada de 10/06/2014, mediante a qual se daria ciência do acórdão de primeira instância à responsável tributária, Sra. Vera Lúcia Ferreira de Souza. Não encontro nos autos comprovação de que essa ciência tenha ocorrido por qualquer dos meios previstos na legislação (pessoal, postal, eletrônico, edital).

Às fls. 1846/1848 encontro requerimento firmado pela Sra. Vera Lúcia em conjunto com sua Advogada, no qual protesta contra um documento que teria sido anexado aos autos no dia 09/07/2014, dando conta de sua intimação no dia 12/06/2014. Afirma que teria tomado conhecimento de tal documento por informações de terceiro. Requer a declaração de nulidade de tal documento, e que lhe seja deferida *“a contagem integral do prazo para diligência em condições de assegurar o exercício do contraditório e ampla defesa neste processo administrativo”*.

O processo foi devolvido à Unidade de Origem em 11/04/2016 mediante o despacho de fls. 2251/2252 para que fosse dada ciência à Sra. Vera Lúcia Ferreira de Souza do acórdão nº 16-55.303, proferido pela autoridade julgadora em primeira instância. A Comunicação SACAT/DRF/LFS N° 102/2016 (fl. 2255) foi enviada por via postal para o domicílio da responsável tributária, conforme comprovante de fl. 2256. Decorrido o prazo regulamentar sem manifestação da interessada, a Unidade Local fez lavrar o despacho de fl. 2258.

O processo retorna ao CARF para o julgamento.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Waldir Veiga Rocha, Relator

Responsável Tributária: Vera Lúcia Ferreira de Souza

A Sra. Vera Lúcia Ferreira de Souza, apontada nos autos como responsável tributária, não apresentou recurso voluntário.

Responsável Tributário: Eládio Galdino Vilela de Souza

Conforme registrado no relatório que antecede a este voto, não encontro nos autos prova de regular ciência da decisão de primeira instância ao responsável tributário Sr. Eládio Galdino Vilela de Souza. Não obstante, esse sujeito passivo apresentou recurso voluntário, às fls. 1791/1834. Na impossibilidade de se fazer qualquer juízo quanto a sua tempestividade, o recurso deve ser tido por tempestivo.

Observo que a decisão de primeira instância considerou a impugnação intempestiva, dela não conhecendo e caracterizando a revelia, no que tange a esse sujeito passivo. Em assim sendo, o recurso voluntário é necessariamente de cognição restrita, somente

pode ser conhecido nos argumentos que se oponham à declaração de intempestividade da impugnação e de revelia processual.

Eis como foi tratada a matéria em primeira instância:

181. A impugnação de Eládio Galdino Vilela de Souza foi apresentada em 15/08/2013 (fl. 1529). A ciência do Auto de Infração ocorreu em 13/07/2013 (AR à fl. 1397) e a data da ciência do Termo de Sujeição Passiva também em 13/07/2013, conforme consta do Extrato do Processo e carimbo do Correio (AR à fl. 1588).

182. A ciência (13/07/2013) ocorreu em um sábado. Dessa forma, a contagem do prazo para apresentação de sua defesa iniciou-se em 15/07/2013, segunda-feira. Assim, o prazo de 30 dias para a apresentação de sua impugnação terminava em 13/08/2013.

183. Conforme relatado, a impugnação foi apresentada em 15/08/2013, portanto após o término do prazo para a sua apresentação.

No recurso voluntário, o interessado protesta contra a falta de ciência do acórdão de primeira instância. Afirma que a pessoa signatária no Aviso de Recebimento não seria pessoa munida de poderes de representação. Acrescenta que, por cautela, houve por bem apresentar o presente recurso voluntário. O recorrente sustenta que a pessoa a quem foi dada ciência do termo de sujeição passiva (Ivanize Cardoso Bitencourt) é pessoa estranha à composição societária da empresa; além disso, a pessoa física signatária no Aviso de Recebimento de fl. 1397 também não seria munida de imprescindível autorização ou de poderes de representação do recorrente. Afirma que não teve ciência do auto de infração no dia 13/07/2013. Acrescenta que a administração pública teria o dever de anular seus próprios atos, diante dos vícios de legalidade e determinar providências necessárias para sanar a falta de intimação.

Quanto à ciência da decisão de primeira instância, muito embora não se encontre nos autos a prova da regular ciência a este sujeito passivo, a questão já foi superada, tendo em vista que o interessado apresentou o presente recurso voluntário, aqui tido por tempestivo.

Quanto à ciência do auto de infração, do Termo de Verificação Fiscal e do Termo de Sujeição Passiva solidária, compulsando os autos, constata-se que foram todos encaminhados por via postal ao domicílio tributário do sujeito passivo. Os comprovantes de entrega (Avisos de Recebimento) se encontram às fl. 1397 e 1400, ambos datados de 16/07/2013.

O Termo de Verificação Fiscal faz constar, ao final (fl. 130), que é parte integrante e indissociável dos autos de infração de que trata o presente processo. O Termo de Sujeição Passiva nº 01 também registra (fl. 162) que se faz acompanhar do Termo de Verificação Fiscal e dos autos de infração, dos quais dá ciência expressa e encaminha cópia, afirmando ainda que a “*ciência pelo sujeito passivo solidário dar-se-á por via postal, mediante Aviso de Recebimento (AR)*”.

O Decreto nº 70.235/1972, que regula o Processo Administrativo Fiscal, assim dispõe sobre a intimação:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

[...]

II -por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo;(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

[...]

§ 2º Considera-se feita a intimação:

[...]

II - no caso do inciso II do caput deste artigo, na data do recebimento ou, se omitida, quinze dias após a data da expedição da intimação;(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

[...]

§ 3º Os meios de intimação previstos nos incisos do caput deste artigo não estão sujeitos a ordem de preferência.(Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 4º Para fins de intimação, considera-se domicílio tributário do sujeito passivo:(Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

I - o endereço postal por ele fornecido, para fins cadastrais, à administração tributária; e(Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

[...]

Como se vê, na mesma linha do que afirmou a Turma Julgadora em primeira instância, nenhuma irregularidade existe na ciência do lançamento e dos termos que acompanharam e integraram os autos de infração. A intempestividade da impugnação foi corretamente identificada, e nenhum reparo se há de fazer quanto à revelia decretada.

Quanto à reclamação de que as pessoas que receberam o Termo de Sujeição Passiva e os autos de infração não teriam poderes para representar legalmente a pessoa física, observe-se que o texto legal acima transcrito não traz esse requisito, bastando que a correspondência seja entregue no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo. A situação já foi há muito pacificada em sede administrativa, cabendo transcrever a súmula CARF nº 9:

Súmula CARF nº9: É válida a ciência da notificação por via postal realizada no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte, confirmada com a assinatura do recebedor da correspondência, ainda que este não seja o representante legal do destinatário.

As súmulas CARF são de observância obrigatória pelos integrantes deste Colegiado administrativo, em face do que as alegações do recorrente não podem ser aceitas. Diante da regularidade da intimação, não se há de acolher alegações de cerceamento ao direito à ampla defesa e ao contraditório, inexistindo ainda qualquer nulidade a ser reconhecida.

Quanto aos demais questionamentos, tenho que não podem ser conhecidos, diante da revelia desse sujeito passivo em primeira instância.

O recorrente alerta para "*questões de relevante interesse público de ordem pública e de cognição 'ex officio'*". No entanto, examinando seus argumentos, constata-se que se trata de aspectos meramente formais, que estão longe de se identificar com questões de ordem pública, capazes de afetar a segurança jurídica. Ademais, diga-se que em muito se assemelham aos argumentos trazidos pela recorrente Clínica Santa Helena, os quais serão apreciados na sequência, neste voto. Na hipótese de que algum ou alguns venham a ser aceitos, os efeitos da solidariedade os estenderão a todos os sujeitos passivos solidários.

Em conclusão, no que toca ao responsável tributário Sr. Eládio Galdino Vilela de Souza, conheço do recurso voluntário tão somente quanto aos argumentos que se opõem à declaração de intempestividade da impugnação e de revelia processual, e lhes nego provimento. Quanto aos demais argumentos, não os conheço.

Contribuinte: Clínica Santa Helena Ltda.

O recurso voluntário interposto pela contribuinte **Clínica Santa Helena Ltda.** em 30/04/2014 (fls. 1674/1747) é tempestivo e atende aos demais requisitos processuais, e dele conheço.

Desde logo, esclareço que a peça processual de fls. 1865/1967, também intitulada Recurso Voluntário, apresentada em 22/08/2014 e subscrita pela mesma contribuinte Clínica Santa Helena Ltda. não pode ser conhecida. Não vislumbro qualquer motivo que conduza à apresentação de dois recursos voluntários por parte do mesmo sujeito passivo, nem a interessada faz qualquer alegação nesse sentido. Em assim sendo, não conheço da peça processual de fls. 1865/1967.

Preliminarmente, a recorrente registra erro na numeração de folhas dos autos. Em suas palavras:

[...] o r Acórdão 16-55.303 [...] conta numeração de 'FL. 1609' até 'FL. 1659'.

Estas folhas enumeradas a menor induz entender que 'sic "TERMO DE SUJEIÇÃO PASSIVA nº 01" enumerado de "FL. 2014" até "FL. 2016" recebeu outra numeração ou foi supresso dos autos dos autos deste proceso número de folhas superior a 500 (quinhentos), conforme foto de fls ...

A irregularidade apontada traria cerceamento ao direito de defesa, anulando o processo ou, no mínimo, devendo os autos serem devolvidos "ao curso do devido processo legal".

Não se compreende a reclamação. Compulsando os autos, constata-se que o presente processo administrativo fiscal é processo eletrônico, integrante do sistema *e-processo*. Nesse sistema, a numeração de folhas é atribuída e controlada eletronicamente pelo próprio sistema. A exclusão de qualquer documento do processo, quando permitida, gera automaticamente um Termo que faz registrar o fato e seu autor. O Termo de Sujeição Passiva nº 01 possui a numeração de 160 a 162 (e não de 2014 a 2016, como afirma a recorrente). O Acórdão nº 16-55.303 possui a numeração de 1609 a 1659. Os atos processuais se encontram no processo em perfeita ordem lógica e cronológica, não sendo possível vislumbrar a falta de qualquer documento. Não encontro termo de renumeração de folhas, muito menos termo de exclusão de documento.

Em assim sendo, essa preliminar deve ser rejeitada.

Ainda em preliminares, a recorrente reclama que a intimação do acórdão recorrido teria sido recebida por preposto (empregado) da recorrente, Sr. Elison dos Santos Santana, que não teria poderes de representação. Com isso, seria nula a intimação da recorrente.

Esse argumento não merece prosperar por duas razões.

Em primeiro lugar, porque a ciência se fez por via postal, conforme Aviso de Recebimento à fl. 1670. Desde que a correspondência foi entregue no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo (acerca do que não há contestação), é irrelevante quem é a pessoa que recebe a correspondência. O assunto já foi abordado, neste voto, ao tratar do recurso voluntário do responsável tributário Sr. Eládio Galdino Vilela de Souza, e todos os fundamentos ali desenvolvidos se aplicam aqui de igual modo. Basta a transcrição da súmula CARF nº 09.

***Súmula CARF nº9:** É válida a ciência da notificação por via postal realizada no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte, confirmada com a assinatura do recebedor da correspondência, ainda que este não seja o representante legal do destinatário.*

Em segundo lugar, ainda que, apenas por hipótese, se pudesse reconhecer alguma irregularidade na intimação da decisão de primeira instância, o fato é que a interessada apresentou o competente recurso voluntário e, com isso, supriu qualquer hipotética irregularidade.

Na sequência, a recorrente protesta contra o uso do Termo de Verificação Fiscal, o que, por sua ótica, representaria a violação de diversos princípios constitucionais que especifica.

O Decreto nº 70.235/1972 dispõe, acerca do Auto de Infração:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

No caso concreto, todos os requisitos estão presentes. A recorrente se apega a um excesso de formalismo para entender que todas as informações acima teriam, obrigatoriamente, que estar reunidas em um único documento intitulado “auto de infração”. A jurisprudência tem entendido de modo diverso. Nenhum óbice existe a que se faça lavrar um documento em separado contendo, por exemplo, a descrição dos fatos, desde que esse

documento, como é o caso vertente, faça parte integrante e indissociável do auto de infração. Isso é prática comum nas situações em que a descrição dos fatos é extensa (o termo dos autos tem 65 páginas), necessitando em muitos casos de transcrições, tabelas, demonstrativos e outros recursos indisponíveis no sistema empregado para o auto de infração. Ao contrário do que supõe a recorrente, o emprego de um termo em separado aumenta a clareza do lançamento e milita em favor do direito à ampla defesa e ao contraditório.

É irrelevante o nome que se dá a esse termo. Na maioria das vezes, é chamado Termo de Verificação Fiscal, Termo de Verificação de Infrações ou, ainda, Relatório Fiscal. O importante é que sirva para os fins a que se propõe, a saber, a descrição minuciosa dos procedimentos fiscais, dos fatos e infrações constatadas, permitindo, como é o caso, a ampla defesa. Não há, com esse procedimento, qualquer tratamento diferente entre contribuintes, mas sim a adoção de um procedimento que se faz adequado a uma situação concreta, a saber, a necessidade de extensa descrição dos fatos.

O formalismo exagerado não é compatível com o processo administrativo, não se fazendo necessária a previsão específica em lei da existência de um termo processual. Disso não se pode afirmar que o interesse público esteja sendo afetado, muito menos que algum princípio constitucional tenha sido violado.

A seguir, a recorrente reclama que o acórdão recorrido ter-se-ia omitido acerca de relevantes pontos da impugnação, a saber:

- Aquele veiculado no item IV da impugnação, sob o título: Ausência de requisitos estruturais imprescindíveis para existência legal dos atos jurídicos administrativo: 05 Autos de Infração Fiscal, em epígrafe.

Ao contrário do que afirma a recorrente, o acórdão recorrido abordou a questão da seguinte forma (fls. 1637/1638):

119. A Impugnante citou o princípio da indisponibilidade do interesse público em seu auxílio, no sentido de que os agentes públicos estão impedidos de criar, inovar, modificar ou personalizar o Auto de Infração ao arrepio da lei especial que fixa como pressupostos e requisitos obrigatórios para a existência, a validade e a eficácia deste ato jurídico administrativo, sob pena de responsabilidade pessoal do agente Administrativo.

120. Segundo argumentou, o art. 10 do Decreto nº 70.235/72 impõe ao agente público atuante que, na confecção dos autos de infração, atenda os requisitos intrínsecos para a existência válida e eficaz do ato jurídico administrativo, com a descrição do fato, a disposição legal infringida, a penalidade aplicável, a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugna-la no prazo de 30 dias. Segundo defendeu, os elementos citados não constam nos Autos. Por essa razão, os Autos lavrados seriam nulos de pleno direito.

121. A tese elaborada pela Impugnante novamente causa estranheza, eis que constam, nos documentos que ela mesma anexou aos autos, os elementos que disse estarem faltando.

122. De forma a se fazer justiça no presente caso, deve-se destacar que a Autoridade Fiscal trouxe aos autos deste processo administrativo fiscal documentação farta e explicações detalhadas, a exemplo do Termo de Verificação

Fiscal, que descreve os fatos verificados no curso do procedimento fiscal em 65 folhas.

123. Todos os elementos indicados pela Impugnante constam dos documentos gerados pela Autoridade Fiscal – a descrição dos fatos, as disposições legais infringidas, as penalidades cabíveis, a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugna-la no prazo de 30 dias. Nada faltou na autuação de modo que a Impugnante pudesse alegar a nulidade dos Autos de Infração contra ela lavrados.

A resposta não foi aquela que a então impugnante gostaria de receber, o que não significa, em absoluto, que a Turma Julgadora se tenha omitido.

Compulsando os autos, não faço reparos ao quanto decidido em primeira instância.

A descrição minuciosa dos fatos se encontra nas 65 páginas do Termo de Verificação Fiscal, sobre cuja regularidade já se discorreu neste voto. As disposições legais infringidas estão claramente especificadas tanto no Termo de Verificação Fiscal quanto nos autos de infração propriamente ditos, vide, por exemplo, as fls. 7, 8, 24, 25, 26, 42, 43, 44, 51, 52 e 53. As penalidades cabíveis igualmente estão lá, a exigência se encontra determinada na folha de rosto de cada auto de infração (fls. 4, 22, 40 e 49), juntamente com a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de 30 dias. A ciência se fez por via postal, uma das formas previstas em lei para a intimação.

A alegação se mostra desprovida de qualquer fundamento, claramente com o objetivo de procrastinar o andamento processual e não pode ser acolhida.

- (fl. 1707) Omissão quanto a contradição sobre a não apresentação de livros e documentos e devolução desses mesmos livros e documentos.

Não há contradição alguma. A expressão “*Devolvemos, nesta data, todos os livros e documentos utilizados no presente procedimento de fiscalização, no estado em que foram recebidos*” que consta no Termo de Encerramento de fl. 64 se refere, por certo à devolução daquilo que foi recebido, por exemplo, os extratos bancários. Ofenderia a lógica buscar o entendimento acerca da devolução de algo que sequer foi recebido, como pretende a recorrente. O certo é que a recorrente não afasta a afirmação constante do item 18 do Termo de Verificação Fiscal, de que “*não apresentou sua escrituração comercial e fiscal (Livro Diário, Livro Razão, Balancetes mensais ou, alternativamente, Livro Caixa), apesar de ter sido intimado por três vezes a tanto [...]*”, o que conduziu, ao final, ao arbitramento do lucro.

- (fl. 1708) Omissão quanto a quem seriam os “*administradores*” da recorrente que teriam sido intimados a apresentar livros e documentos de sua escrituração contábil e fiscal e não o fizeram.

Mais uma vez, argumento meramente procrastinatório. Basta citar o Termo de Início de Ação Fiscal (fls. 178/180), recebido pelo Sr. Agnaldo Reis dos Santos Filho, procurador da interessada conforme documento de fl. 181. No Termo de Verificação Fiscal, parágrafos 1 a 12 (fls. 66/68), o Fisco descreve os diversos termos de intimação lavrados com o conteúdo de cada um. Os documentos estão nos autos, sempre recebidos por um procurador ou preposto da então fiscalizada. Considero desnecessário prosseguir com essa análise, já demonstrada a improcedência do argumento.

Ainda como questão preliminar, a recorrente busca rediscutir a matéria posta sob o título de Ilegitimidade da pessoa física intimada. A recorrente reitera que a Sra. Ivanize Cardoso Bitencourt não teria poderes para representar a pessoa jurídica e, desta forma, haveria irregularidade na intimação da autuação.

Em primeira instância, a matéria foi assim abordada (fl. 1634):

105. Os argumentos apresentados pela Impugnante são improcedentes. De acordo com o “Extrato do Processo”, a ciência dos Autos de Infração ocorreu em 03/07/2013, via “Correio” (fl. 1588). Ivanize Cardoso Bitencourt tomou ciência dos Autos de Infração em 28/06/2013 (fl. 176 dos autos). Assim, para fixar o prazo para apresentação de defesa, não foi considerada a ciência dada a essa pessoa.

106. Em 03/07/2013, tomou ciência dos lançamentos contestados a sócia Vera Lucia Ferreira de Souza (AR à fl. 1398). No AR, consta no campo Declaração de Conteúdo: “AUTO DE INFRAÇÃO – TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL – PLANILHAS DE APURAÇÃO”.

107. Conclui-se que a data da ciência considerada pela Receita Federal dos Autos de Infração – 03/07/2013 – está correta, assim como foi regularmente e plenamente cientificado dos lançamentos o Contribuinte autuado, já que a sócia da Clínica teve ciência, conforme acima explicado.

108. Dessa forma, os argumentos da Impugnante de que o seu direito de defesa teria sofrido prejuízos não é procedente. Houve a regular ciência dos lançamentos e o Contribuinte teve o prazo legal de 30 dias para apresentar a sua defesa.

Esse questionamento se encontra plenamente superado. A uma, diante da decisão de primeira instância, que analisou corretamente a matéria. A duas, porque a Sra. Ivanize Cardoso Bitencourt, signatária do documento de fl. 176, era procuradora¹ da pessoa jurídica (fl. 1011) e já havia praticado diversos outros atos no curso do procedimento de fiscalização, tanto para receber intimações quanto para prestar esclarecimentos e apresentar documentos (por exemplo, fls. 1015, 1016, 1075, 1076, 1078). A três, porque, tendo sido apresentada a competente impugnação ao lançamento, evidencia-se que quem de direito deles teve ciência. E mais, sendo a impugnação considerada tempestiva, como de fato o foi, e analisada em sua integridade pela Turma Julgadora em primeira instância, fica afastada qualquer alegação de cerceamento ao direito à ampla defesa e ao contraditório.

O argumento, também aqui, deve ser rejeitado.

A recorrente passa, então, ao que chama de “*mérito propriamente dito*” (itens V e VI do recurso)

A interessada afirma que ingresso de ativos financeiros em conta bancária não se subsume à regra matriz de incidência de nenhum dos tributos que lhe são exigidos. Reporta-se, ainda, a jurisprudência baseada na Súmula nº 182, do extinto TFR.

¹ O documento de fl. 176 é datado de 26/06/2013. A procuração de fl. 1011 é datada de 03/04/2013. À fl. 1489 encontro documento intitulado Revogação de Instrumento de Procuração e Destituição de Poderes Outorgados, datado de 29/07/2013. Essa revogação, por disposição textual expressa, somente produz efeitos a partir de sua lavratura, ou seja, a partir de 29/07/2013. A ciência do documento de fl. 176, portanto, se deu dentro da vigência da procuração de fl. 1011.

A acusação trata de omissão de receitas, caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430, com a redação dada pela Lei nº 10.637/2002, a seguir transcrito:

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

§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

[...]

Trata-se, como é cediço, de presunção relativa, que admite prova em contrário. Mas essa prova cabe à recorrente. Ao Fisco cabe provar o fato indiciário, definido na lei como necessário e suficiente ao estabelecimento da presunção, qual seja, a ocorrência de depósitos bancários de origem não comprovada. Não há dúvidas de que os depósitos efetivamente ocorreram. Regularmente intimada, a recorrente poderia afastar a presunção de omissão de receitas, desde que apresentasse, nos termos da lei, documentação hábil e idônea que comprovasse, individualizadamente, a origem dos valores creditados em suas contas-correntes.

Para os optantes pelo lucro presumido, a obrigação de escriturar toda a movimentação financeira, inclusive bancária e, ainda, de guardar todos os documentos e demais papéis que sirvam de base para a escrituração está prevista no art. 527 do Decreto nº 3.000/1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99):

Art. 527. A pessoa jurídica habilitada à opção pelo regime de tributação com base no lucro presumido deverá manter (Lei nº 8.981, de 1995, art. 45):

I - escrituração contábil nos termos da legislação comercial;

II - Livro Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término do ano-calendário;

III - em boa guarda e ordem, enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam

pertinentes, todos os livros de escrituração obrigatórios por legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal.

Parágrafo único. O disposto no inciso I deste artigo não se aplica à pessoa jurídica que, no decorrer do ano-calendário, mantiver Livro Caixa, no qual deverá estar escriturado toda a movimentação financeira, inclusive bancária (Lei nº 8.981, de 1995, art. 45, parágrafo único).

Ao descumprir essa obrigação, a recorrente queda sem meios hábeis para comprovação da origem dos valores que por lá transitaram. Não tendo a interessada qualquer cautela em documentar adequada e completamente os fatos, ficam por sua conta e risco as consequências de tal negligência. No caso, a consequência é a aplicação da presunção legal de omissão de receitas, nos estritos termos da lei, conforme anteriormente mencionado.

Estabelecida a omissão de receitas, ainda que por presunção legal, tais receitas devem ser computadas na determinação do IRPJ e, por reflexo, das contribuições aqui analisadas (CSLL, PIS e COFINS). Deve-se rejeitar, portanto, a alegação de que os ingressos financeiros não integram a base de cálculo dos tributos aqui discutidos. O que se tributa não são os ingressos financeiros, mas as receitas omitidas, apuradas por presunção legal, com base nos depósitos bancários cuja origem não restou comprovada.

Também não é demais registrar que a Súmula nº 182, do extinto Tribunal Federal de Recursos, bem assim a jurisprudência administrativa colacionada pela recorrente, se referem à legislação pretérita, anterior à vigência da Lei nº 9.430/1996, e se encontram superadas. No que tange a decisões mais recentes, com o devido respeito ao Poder Judiciário, não há, até o momento, alguma que vincule a decisão a ser proferida por este CARF, nos termos da legislação que rege o processo administrativo fiscal.

A interessada acrescenta que: a) parte dos valores são oriundos de transferências entre contas da impugnante; e b) outra parte dos valores são decorrentes de contas das empresas Camaçari Serviços Médicos e SH Brasil.

Quanto às transferências entre contas da própria interessada, a alegação não é nova, e vem desde antes mesmo do lançamento. Durante o procedimento de fiscalização diversas transferências entre contas de mesma titularidade foram tidas como comprovadas e excluídas da matéria tributável, conforme descrito pelo Fisco no Termo de Verificação Fiscal, parágrafos 21 a 24, fls. 74/75. Ademais, diversas outras exclusões foram feitas, como se verifica dessa leitura.

Em sede de recurso, a interessada não aponta especificamente alguma transferência entre contas correntes de sua própria titularidade que tenha sido erroneamente incluída na base tributável. Desta forma, seu argumento carece de materialidade e deve ser rejeitado.

Quanto à alegação de mútuos com as empresas Camaçari Serviços Médicos e SH Brasil, da mesma forma a alegação não é nova.

132. Quanto aos empréstimos discutidos na impugnação, a Autoridade Fiscal havia concluído pela sua não aceitação, considerando os respectivos valores receitas

da empresa. De fato, a análise dos elementos levava a sua não aceitação. Exemplificando:

- conta Banco do Brasil – cc 104450: no campo Histórico dos extratos bancários, constavam para os valores creditados “TED transferências online”, provenientes da Camaçari Serviços Médicos.

133. Além do Histórico não esclarecer o motivo do crédito, o Contribuinte não havia entregue à Autoridade o contrato de mútuo. E se tivesse entregue à época, outras análises teriam sido empreendidas. Observe-se que a Camaçari Serviços Médicos Especiais Ltda não atua, obviamente, como financeira. Esta não é sua função. Embora isso não signifique que ela não possa efetuar um contrato de mútuo com outra empresa, o que estamos a dizer é que, sendo ela também uma empresa da área médica, os valores que a Impugnante alega que seriam empréstimos também poderiam ser devidos a pagamentos por serviços médicos prestados pela Impugnante. Essa é a razão pela qual apenas o contrato apresentado não comprova o alegado.

134. Abaixo, outra análise retirada do Termo de Verificação Fiscal:

- conta Banco Real – cc 17258100: no campo Histórico dos extratos bancários, constavam “pagamento a fornecedores” ou “Ted – transferência eletrônica disponível”, provenientes da Camaçari Serviços Médicos e da SH Brasil Serviços de Saúde Ltda.

135. As mesmas considerações já feitas valem para o exemplo acima.

136. Portanto, os valores discutidos pela Impugnante, por ela não ter comprovado que se tratam efetivamente de empréstimos por ela efetuados, ficam mantidos na base de cálculo apurada pela Autoridade Fiscal.

Como se vê, os contratos vieram aos autos somente na fase de impugnação. Trata-se, por certo, da documentação de fls. 1490/1524. O contrato com SH Brasil Serviços de Saúde Ltda. (fls. 1490/1491), com data de 10/04/2010, é assinado pelas mesmas pessoas tanto em nome da contratante como da contratada. A identidade entre os representantes de contratante e contratada não retira, por si só, a validade do contrato, mas por certo faz com que maiores cautelas sejam observadas. O contrato é particular e não há assinatura de testemunhas, pelo que os efeitos contra terceiros (o Fisco, em particular) restam prejudicados, conforme legislação abaixo.

Código Civil – Lei nº 10.406/2002:

Art. 221. O instrumento particular, feito e assinado, ou somente assinado por quem esteja na livre disposição e administração de seus bens, prova as obrigações convencionais de qualquer valor; mas os seus efeitos, bem como os da cessão, não se operam, a respeito de terceiros, antes de registrado no registro público.

Parágrafo único. A prova do instrumento particular pode suprir-se pelas outras de caráter legal.

Código de Processo Civil (antigo) – Lei nº 5.869/1973:

Art. 585. São títulos executivos extrajudiciais: (Redação dada pela Lei nº 5.925, de 1º.10.1973)

[...]

II - a escritura pública ou outro documento público assinado pelo devedor; o documento particular assinado pelo devedor e por duas testemunhas; o instrumento de transação referendado pelo Ministério Público, pela Defensoria Pública ou pelos advogados dos transatores; (Redação dada pela Lei nº 8.953, de 13.12.1994)

Código de Processo Civil (novo) – Lei nº 13.105/2015:

Art. 784. São títulos executivos extrajudiciais:

[...]

III - o documento particular assinado pelo devedor e por 2 (duas) testemunhas;

É certo que a prova da efetividade do contrato se poderia fazer de outras formas, mas não encontro nos autos nada nesse sentido. Observe-se, ainda, a obscuridade da cláusula segunda do contrato (fl. 1490):

CLÁUSULA SEGUNDA: As transações comerciais havidas por conta do crédito ora aberto serão realizadas mediante a emissão de Notas Fiscais, servindo estes documentos de comprovantes da utilização do crédito ora aberto.

Ao que se pode compreender, haveria transações comerciais subjacentes ao contrato de abertura de crédito, mas não se esclarece que transações seriam essas, nem são apresentadas quaisquer notas fiscais emitidas nos termos contratuais. Ademais, não encontro entre os documentos de fls. 1490/1524 extratos bancários de contas da SH Brasil Serviços de Saúde que pudessem comprovar as transferências. Finalmente, lembro que a interessada não apresentou ao Fisco sua escrituração comercial, nem mesmo um livro Caixa no qual sua movimentação financeira estivesse registrada. Também não há nos autos cópias de livros da SH Brasil Serviços de Saúde em que se pudesse verificar a escrituração dos alegados mútuos. Esse conjunto de fatos dificulta sobremaneira a verificação de suas alegações, pelo que tenho por correto que os depósitos sejam tidos como de origem não comprovada.

Verificações e constatações muito semelhantes podem ser feitas com relação ao contrato firmado com Camaçari Serviços Médicos Especiais Ltda. (fls. 1494/1495). Trata-se também de contrato particular, não apresentado durante a fiscalização, assinado pelas mesmas pessoas em nome do contratante e da contratada, sem testemunhas. Apenas não se verifica aqui a obscura cláusula referida no contrato anteriormente analisado. As conclusões são as mesmas.

Há uma série de Notas Fiscais de Serviços Eletrônicas, tendo como prestador de serviços Camaçari Serviços Médicos Especiais Ltda e como Tomador dos Serviços Construtora Norberto Odebrecht S/A. A recorrente afirma que os pagamentos por esses serviços teriam sido creditados em sua conta-corrente por equívoco, mas a única alegação a corroborar tal afirmativa seria a identidade de valores e períodos. Não há qualquer demonstração de que os valores creditados “por equívoco” tenham sido restituídos a seu real titular. Também não se encontra demonstração (por exemplo, cópias de livros contábeis e

fiscais) de que os valores tenham sido registrados como receitas pela empresa que seria sua verdadeira titular, segundo a recorrente. Não há como acatar as alegações da interessada.

Nos tópicos VIII e IX de seu recurso, a recorrente defende que 90% de suas receitas são oriundas de serviços hospitalares. Assim, o arbitramento do lucro sobre 90% das receitas deveria utilizar o percentual de 8% e não o de 32%. O auto de infração seria completamente nulo.

Também esta alegação já foi adequadamente enfrentada em primeira instância. Peço vênia para transcrever o excerto abaixo com o qual concordo e, desde já, adoto também aqui como razões de decidir, nos termos do § único do art. 50 da Lei nº 9.784/1999:

148. Defendeu a Impugnante que 90% de suas receitas são oriundas de serviços hospitalares. Assim, o arbitramento do lucro sobre 90% das receitas deveria utilizar o percentual de 8% e não o de 32%.

149. No curso do procedimento fiscal, o Contribuinte foi intimado a comprovar qual o valor de suas receitas que estava submetido à incidência da alíquota de 32% e qual se submetia à alíquota de 8%.

150. O Contribuinte respondeu à Fiscalização que sua receita bruta foi de R\$ 28.613.484,08, sendo R\$ 25.752.135,67 referentes a atividades sujeitas à alíquota de 8% e R\$ 2.861.348,41 referentes a atividades sujeitas à alíquota de 32%. A receita bruta apurada na ação fiscal foi de R\$ 41.702.289,68. A Autoridade Fiscal calculou a diferença entre o valor informado pelo Contribuinte com o valor da receita apurada, ou seja, R\$ 41.702.289,68 - R\$ 28.613.484,08 = R\$ 13.088.805,60. Esse valor foi lançado com a aplicação da alíquota de 32% para o cálculo do lucro arbitrado.

151. Ao valor remanescente – R\$ 13.088.805,60 – deve ser aplicada o percentual de 32% para o cálculo do lucro arbitrado, conforme dispõe o § 1º do art. 24 da Lei nº 9.249/1995:

*“Art. 24. **Verificada a omissão de receita**, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.*

*§ 1º No caso de pessoa jurídica com atividades diversificadas **tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida, esta será adicionada àquela a que corresponder o percentual mais elevado.***

§ 2º O valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido CSLL, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social COFINS, da Contribuição para o PIS/Pasep e das contribuições previdenciárias incidentes sobre a receita. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009)

(...)

(destaquei.)

152. Portanto, correta a aplicação do percentual de 32% sobre o montante indicado pela Autoridade Fiscal no cálculo do lucro arbitrado.

Da mesma maneira, correta a aplicação da lei, em especial do § 1º do art. 24 da Lei nº 9.249/1995, acima, que determina a aplicação do percentual mais elevado caso, não seja possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida.

Inexiste, ainda, nulidade a ser reconhecida. A autuação não desconsiderou a natureza das atividades da pessoa jurídica, mas, diante da impossibilidade de identificação da natureza das receitas omitidas, foi aplicado o maior percentual, dentre aqueles das atividades diversificadas desenvolvidas pela interessada.

No tópico X do recurso, a recorrente defende a retirada da parcela correspondente ao ISS da base de cálculo apurada do PIS e da COFINS, pois a empresa não “fatura” imposto e sim presta serviço, o qual não está compreendido no conceito de “faturamento”. Cita jurisprudência que entende favorável a sua tese.

Tanto PIS quanto COFINS são contribuições cuja base de cálculo é o faturamento, correspondente à receita bruta da pessoa jurídica. Confira-se o teor dos arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718/1998, em sua redação vigente à época dos fatos geradores aqui discutidos.

Art.2ºAs contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei.(Vide Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

Art.3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.(Vide Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

O parágrafo 2º do art. 3º, supra, discrimina as exclusões da receita bruta, para fins de determinação da base de cálculo. Entre as exclusões admitidas não se encontra o imposto sobre serviços (ISS).

Em adição a isso, o conceito de receita bruta é pacífico no âmbito da ciência contábil. Confira-se o Manual de Contabilidade Societária²:

28.1 Receitas de vendas de produtos e serviços

28.1.1 Conceitos

[...]

A Lei nº 6.404/76, em seu art. 187, itens I e II, estabelece que as empresas deverão, na Demonstração do Resultado do Exercício, discriminar “a receita bruta das vendas e serviços, as deduções das vendas, dos abatimentos e dos impostos” e “a receita líquida das vendas e serviços”.

Dessa forma, a contabilização das vendas deverá ser feita por seu valor bruto, inclusive impostos, sendo que tais impostos e as devoluções e abatimentos deverão

² IUDICIBUS, Sérgio de, et alii. Manual de Contabilidade Societária. São Paulo: Atlas, 2010, pp 485 e 490.

ser registrados em contas devedores específicas, as quais serão classificadas com contas redutoras das vendas.

O Regulamento do Imposto de Renda (art. 280 do RIR/99) define a receita líquida como a receita bruta diminuída das vendas canceladas, dos descontos concedidos incondicionalmente e dos impostos incidentes sobre vendas.

[...]

28.2.3 Impostos incidentes sobre vendas

Os impostos incidentes sobre vendas devem ser deduzidos da receita bruta de vendas.

A receita bruta deve ser registrada pelos valores totais, incluindo os impostos sobre ela incidentes (exceto, conforme já mencionado, o Imposto sobre Produtos Industrializados), os quais são assim registrados em contas devedores, apresentadas como redução das vendas brutas na Demonstração do Resultado do Exercício.

a) ISS

Nas receitas de serviços, temos a conta devedora do ISS (Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza). Todavia, se houver ISS incidente sobre outras receitas que não as Recetias Brutas de Vendas, deverá ele ser deduzido especificamente dessas receitas.

[...]

O ISS é tributo calculado “*por dentro*”, o que, no jargão contábil, significa que seu valor é incluído em sua própria base de cálculo, a saber, o preço final do serviço prestado³. E esse preço final é o faturamento, equivalente à receita bruta, base de cálculo das contribuições.

Com todo o respeito ao Poder Judiciário, inexistente, até o presente momento, qualquer decisão que vincule a Administração Tributária em sentido diverso do exposto. Por esse motivo, o pedido deve ser rejeitado.

A seguir (item XI), a recorrente combate as multas aplicadas, no percentual de 225% dos tributos lançados. Por sua ótica, tais multas teriam caráter nitidamente confiscatório, afrontando suas garantias constitucionais, especialmente o art. 150, inciso IV, da Constituição Federal. A vedação ao confisco também seria estendida às multas.

Assim reza o dispositivo constitucional invocado pela recorrente (grifo não consta do original):

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

[...]

IV - utilizar tributo com efeito de confisco;

³ Isso pode ser facilmente verificado até mesmo pelo exame de uma nota fiscal de serviços, por exemplo, à fl.

[...]

Por pertinente, reproduzo abaixo o artigo 3º da Lei nº 5.172/1966 (CTN) (grifo não consta do original):

Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

Ora, desde que tributo não é sanção de ato ilícito, conforme dispõe o CTN, fica patente a distinção entre tributo e multa, esta, sim, de natureza punitiva. E a vedação constitucional invocada se refere tão somente a tributo. Quanto à multa ora em discussão, inaplicável a limitação constitucional do poder de tributar trazida pela recorrente. A jurisprudência do STF colacionada não tem aplicação para a situação sob exame.

E para sepultar de vez qualquer discussão sobre esse ponto, deve ser trazida à colação a súmula nº 2 deste Primeiro Conselho de Contribuintes, pelo que desnecessário se faz qualquer outro comentário:

Súmula 1ºCC nº 2: O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Ainda com relação aos percentuais de multa aplicados, a recorrente ressalta sua boa fé e afirma que sempre colaborou com a fiscalização, trazendo, sempre que possível, os documentos solicitados, a exemplo dos extratos bancários. Teria também apresentado manifestação a todos os termos de intimação lavrados. Alguns dos documentos não teriam sido apresentados porque estavam sendo confeccionados. Não teria havido intuito lesivo ao Fisco.

Ainda que de forma não muito clara, entende-se que a recorrente pretende combater os fundamentos que conduziram à duplicação do percentual básico (75%), levando-o a 150%, o que se tem chamado de qualificação da multa. E também os fundamentos que o aumentaram de metade, chegando a 225%, o que se tem chamado agravamento da multa.

Transcrevo, inicialmente, o art. 44 da Lei nº 9.430/1996, base legal tanto de uma quanto de outra situações.

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

[...]

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - prestar esclarecimentos; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

A qualificação da multa foi assim justificada no ato de lançamento (fls. 95/96):

53 - Verifica-se, a partir do resultado da ação fiscal levada a efeito, que os sócios-administradores da Clínica Santa Helena, já qualificados neste Termo, apresentaram os DACONs e as DCTF's informando que não há débitos de tributos quando, em verdade, tais débitos existem. Todas estas declarações e demonstrativos foram entregues "zerados", ou seja, com todos os campos preenchidos com o valor zero, ou só com dados cadastrais (caso das DCTF's). A exceção ficou por conta apenas da DCTF de Novembro, onde foram informados 2 débitos, 1 de PIS e outro de COFINS.

54 - Os DACTON's de Janeiro, Fevereiro e Março e as DCTF's de Janeiro, Fevereiro, Março e Dezembro nem chegaram a ser entregues.

55 - A DIPJ apresentada, por sua vez, informa uma receita bruta auferida em 2010 no montante de R\$ 20.395.927,13.

56 - Ao mesmo tempo, como pode ser verificado nos extratos bancários fornecidos pelo contribuinte, e segundo tudo quanto exposto neste Termo sobre depósitos bancários de origem não comprovada, a receita bruta apurada nesta ação fiscal foi de R\$41.702.289,68.

57 - Ora, não é razoável supor que tal discrepância entre as informações prestadas ocorreu por um simples "erro material". Não se trata de um erro de cálculo, ou de uma transcrição errônea de um valor da escrita fiscal para as declarações, mas sim da entrega de 1 DIPJ, 9 DACTON's e 8 DCTF's preenchidas em completo desacordo com o resultado desta fiscalização.

58 - Ressalte-se também a completa negligência ao não apresentar 3 DACTON's e 4 DCTF's, documentos que o fiscalizado tem a obrigação de apresentar ao Fisco para informar o valor de suas receitas e dos tributos apurados.

59 - Também não é razoável supor que tenha sido um mero esquecimento, pelo qual em um determinado mês as declarações foram enviadas sem valores, ou nem mesmo tenham sido enviadas. Não foram casos isolados.

60 - A grande quantidade de declarações apresentadas contendo informações falsas forma um conjunto de circunstâncias que demonstra, de forma clara e evidente, a intenção, o propósito do fiscalizado de não submeter suas receitas à tributação, configurando uma sonegação.

61 – A prática reiterada de apresentar declarações fiscais contendo informações falsas configura-se como o meio fraudulento utilizado pelo sujeito passivo para tentar impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais.

[...]

Tenho que está perfeitamente caracterizada a conduta dolosa prevista no art. 71 da Lei nº 4.502/1964, *verbis*:

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;

De fato, ao apresentar declarações com valores de débitos zeradas e DIPJ com receita informada em valor muito inferior àquela que se veio afinal a apurar no procedimento de fiscalização, sobressai o intuito de impedir que a autoridade fazendária tome conhecimento da ocorrência do fato gerador tributário.

A alegação de boa fé e colaboração durante a fiscalização não afasta nem modifica a conduta anterior. A colaboração com o Fisco nada mais é do que o cumprimento da lei que assim determina. A boa fé não se demonstrou ao apresentar declarações de débitos zeradas.

A qualificação da multa deve, assim, ser mantida.

Por sua vez, o agravamento da penalidade foi assim justificado no ato do lançamento (fls. 104/114):

73 - Conforme narrativa nos itens 4, 5 e 10 deste Termo, dos livros e documentos solicitados, o sujeito passivo entregou apenas extratos bancários, Livro de Apuração do ISS e as notas fiscais de serviços. A sua escrituração comercial e fiscal, que poderia até se resumir ao Livro Caixa, não foi apresentada.

74 - Passados 4 meses da ciência do Termo de Início de Procedimento Fiscal, o contribuinte não apresentou a sua escrituração contábil, prejudicando o desenvolvimento da ação fiscal, ao torná-lo mais dificultoso e demorado. Foi preciso recorrer às informações constantes nos extratos bancários, com a necessidade de intimar o contribuinte a comprovar a origem individualizada de centenas de depósitos a fim de encontrar o valor de sua receita, que deveria ser imediatamente obtida de sua escrituração contábil.

75 – Foi preciso, inclusive, identificar, nos extratos bancários, outras centenas de lançamentos que não se configuravam como receita, para serem excluídos da apuração da receita bruta. Tais informações deveriam estar disponibilizadas de forma direta em uma única conta contábil de receitas no Livro Razão, nos Balancetes Mensais, ou mesmo no Livro Caixa, por exemplo.

76 - É importante frisar que, apesar de não ter inviabilizado a apuração dos tributos, o comportamento do fiscalizado trouxe sérias dificuldades para a ação fiscal, impossibilitando a apuração do lucro presumido e acarretando a necessidade de recorrer à sistemática do lucro arbitrado.

77 – Pouco importa se o contribuinte se recusa expressamente a entregar a documentação, se a entrega parcialmente, ou se informa não possuir a documentação; em todos os casos, o resultado prático é o mesmo: o atraso da ação fiscal e o surgimento de diversas dificuldades a serem superadas antes de realizar a apuração dos tributos devidos por culpa do fiscalizado.

[...]

82 – Por tudo quanto exposto, conclui-se que a omissão do fiscalizado na entrega dos livros e documentos de sua escrituração comercial e fiscal que lhe foram solicitados se constitui em fato jurídico que acarreta diversas consequências, dentre as quais a necessidade de arbitramento do lucro como critério substitutivo de apuração da base de cálculo do imposto de renda, de cunho procedimental, e o agravamento em 50% da multa de ofício, de cunho sancionatório.

Como se verifica, o motivo invocado pelo Fisco para o agravamento da multa foi a falta de apresentação dos livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, o que teria dificultado e atrasado o trabalho de apuração e lançamento.

Não obstante, esse não é um fato que motiva o agravamento da penalidade. Não encontro a falta de atendimento a intimações para prestar esclarecimentos (inciso I do § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996), nem qualquer das demais situações ali previstas. Ao contrário, diversas respostas constam dos autos, seja para apresentação parcial de documentos, seja para pedir prorrogação de prazo, seja para prestar esclarecimentos. Vide, por exemplo, fls. 916, 917/1009, 1010, 1016/1073, 1076 e 1079/1088. Essa constatação é coerente com a alegação da recorrente de que alguns dos documentos não teriam sido apresentados porque estavam sendo confeccionados.

É certo que grande parte dos livros e documentos, que deveriam obrigatoriamente ser mantidos em boa guarda pelo contribuinte e prontamente apresentados quando solicitados, não o foram. Mas essa situação não encontra guarida no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996. Por outro lado, motivam, como de fato o fizeram, o arbitramento do lucro. A jurisprudência administrativa se encontra consolidada no sentido de que as duas situações (arbitramento dos lucros e agravamento da penalidade) não podem conviver, quando apenas o fato que motivou a primeira é fundamento para a segunda. Confira-se o teor da Súmula CARF nº 96:

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

Na ausência de outro fundamento para o agravamento da penalidade, distinto daquele que conduziu ao arbitramento dos lucros, tenho que o agravamento deve ser afastado.

No que toca ao assunto “*multas*”, portanto, voto pelo provimento parcial do recurso para afastar o agravamento, reduzindo as multas ao percentual qualificado de 150%.

O item XII do recurso voluntário é, na prática, uma síntese de todos os argumentos anteriormente apresentados pela recorrente. A Autoridade Fiscal teria desconsiderado as informações da DIPJ, autuado com base exclusivamente em extratos bancários, deixado de levar em conta operações entre empresas, arbitrado lucro de maneira equivocada, aplicado multa desproporcional e confiscatória, olvidado da jurisprudência dos tribunais superiores.

Todas essas matérias já foram objeto de análise neste voto.

Aos lançamentos reflexos de CSLL, PIS e COFINS aplica-se, por igual, tudo que foi aqui exposto.

Por todo o exposto, voto por rejeitar as preliminares e, no mérito, pelo provimento parcial do recurso voluntário apresentado pela contribuinte Clínica Santa Helena Ltda. para reduzir as multas aplicadas ao percentual qualificado de 150%.

Conclusão

Encaminho meu voto no sentido de conhecer do recurso voluntário apresentado pelo responsável tributário Sr. Eládio Galdino Vilela de Souza tão somente quanto aos argumentos que se opõem à declaração de intempestividade da impugnação e de revelia processual, e negar-lhe provimento. Quanto aos demais argumentos, não os conheço.

No que respeita ao recurso voluntário apresentado pela contribuinte Clínica Santa Helena Ltda., voto por rejeitar as preliminares e, no mérito, por seu provimento parcial para reduzir as multas aplicadas ao percentual qualificado de 150%.

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha