



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA**

Processo nº 13603.720019/2006-22
Recurso nº 155.009 Voluntário
Matéria IRPJ E OUTROS
Acórdão nº 101-96.565
Sessão de 04 de março de 2008
Recorrente TIM INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE EMBALAGENS LTDA.
Recorrida 2ª TURMA DE JULGAMENTO DA DRJ EM BELO HORIZONTE - MG

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2003, 2004

Ementa: PRELIMINAR – MPF – FALTA DE CIÊNCIA DE PRORROGAÇÃO.

A regulamentação do Mandado de Procedimento Fiscal estabelece que a prorrogação dos mesmos será controlada na internet, não sendo necessária a ciência pessoal das fiscalizadas.

MPF – LANÇAMENTO REFLEXO.

É dispensável o MPF específico para os lançamentos de tributos com base nos mesmos fatos que deram causa ao lançamento do tributo principal (artigo 9º da Portaria nº 3.007/2001).

COMPETÊNCIA PARA AUTUAÇÃO – JURISDIÇÃO.

O AFRF lotado em repartição tributária diversa da do domicílio fiscal do sujeito passivo é competente para o lançamento de fatos relativos à este, desde que devidamente autorizado (parágrafo 2º do artigo 9º do Decreto nº 70.235/1972 com nova redação do artigo 1º da Lei nº 8.748/1993).

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – AFRF – INSCRIÇÃO NO CONSELHO PROFISSIONAL CORRESPONDENTE - APLICAÇÃO DA SÚMULA 1CC Nº 08.

Matéria sumulada de aplicação obrigatória pelo Conselho.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA – IMPUTAÇÃO.

A competência para análise da imputação de responsabilidade solidária é do órgão administrativo responsável pela execução fiscal, no caso a Procuradoria da Fazenda Nacional.

PEDIDO DE PERÍCIA – INDEFERIMENTO.

Há de ser indeferido o pedido de perícia, quando os quesitos formulados voltam-se a comprovar a apuração do lucro real, no caso de confirmação pelo lucro arbitrado.

ARBITRAMENTO – PESSOA JURÍDICA OPTANTE PELO LUCRO PRESUMIDO – LIVRO CAIXA – FALTA DE APRESENTAÇÃO.

A pessoa jurídica optante pela apuração do IRPJ pelo lucro presumido se obriga à manutenção da escrituração na forma da legislação comercial e fiscal, ou alternativamente, a manter Livro Caixa, no qual deverá estar escriturado toda a movimentação financeira.

ARBITRAMENTO – APURAÇÃO PELO LUCRO REAL – FALTA DE APRESENTAÇÃO.

A pessoa jurídica que apura seu resultado pelo lucro real se obriga à manutenção da escrituração na forma da legislação comercial e fiscal, bem como dos documentos que deram supedâneo aos lançamentos contábeis.

LUCRO ARBITRADO – DEDUÇÃO DE DESPESAS.

A dedução das despesas não é compatível com a sistemática do lucro arbitrado, que já exclui uma parcela da receita como despesa presumida, pela aplicação do percentual do arbitramento.

MULTA DE OFÍCIO – QUALIFICAÇÃO.

Presente o evidente intuito de fraude é correta a qualificação da multa de ofício aplicada, no percentual de 150%.

MULTA DE OFÍCIO – AGRAVAMENTO.

Não prevalece o agravamento da multa pela falta de atendimento a intimações quando o sujeito passivo responde às mesmas. A conduta a ser coibida com o agravamento da multa de ofício é a falta de resposta às intimações, não sendo causa para sua aplicação a resposta insuficiente.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

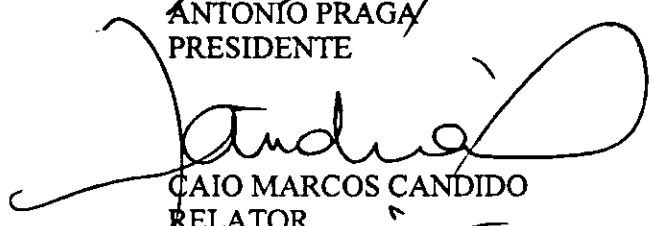
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por TIM INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE EMBALAGENS LTDA..

ACORDAM os membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares de nulidade do lançamento e o pedido de realização de perícia e, no mérito, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso voluntário, para afastar o agravamento da multa de ofício,

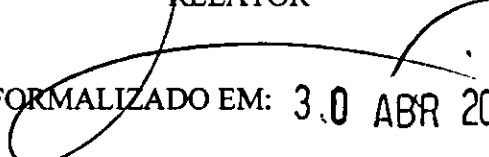
reduzindo-a a 150%, vencido o Conselheiro João Carlos de Lima Junior que também a desqualificava, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



ANTONIO PRAGA
PRESIDENTE



CAIO MARCOS CANDIDO
RELATOR



FORMALIZADO EM: 3.0 ABR 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSÉ RICARDO DA SILVA, ALOYSIO JOSÉ PERCINIO DA SILVA, SANDRA MARIA FARONI, VALMIR SANDRI, JOÃO CARLOS DE LIMA JÚNIOR e ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO.



Relatório

TIM INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE EMBALAGENS LTDA., pessoa jurídica já qualificada nos autos, recorre a este Conselho em razão do acórdão de lavra da DRJ em Belo Horizonte - MG nº 11.846, de 26 de setembro de 2006, que julgou procedentes os lançamentos consubstanciados nos autos de infração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ (fls. 10/19), da Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS (fls. 33/45), da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - CONFINS (fls. 46/56) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL (fls. 20/32), relativos aos anos-calendário de 2003 e 2004. Às fls. 58/112 encontra-se o Termo de Verificação Fiscal, parte integrante dos citados autos de infração.

A autuação se deu com o arbitramento do lucro da contribuinte, tendo optado pelo lucro presumido no ano-calendário de 2003, quando intimado e re-intimado, deixou de apresentar a escrituração contábil, conforme exigida pela legislação comercial, bem como o Livro Caixa com a escrituração de sua movimentação financeira. Ainda, em relação ao ano-calendário de 2004, por não ter sido entregue a DIPJ, nem a escrituração contábil na forma da legislação comercial.

O arbitramento se deu com base na receita bruta conhecida correspondente à receita líquida, excluídos os valores do IPI e das vendas canceladas, tendo por base os lançamentos constantes do Livro de Apuração do ICMS entregues à fiscalização pela contribuinte.

Enquanto a receita bruta anual do ano-calendário de 2003, declarada na DIPJ/2004 foi de R\$ 140.708,93, a registrada no LAICMS, para o mesmo período foi de R\$ 22.976.897,45. Para o ano-calendário de 2004 não foi apresentada DIPJ e a receita registrada no LAICMS foi de R\$ 36.505.320,74., conforme demonstrativos de fls. 117/130. Note-se que os valores citados como constantes do LAICMS já estão deduzidos do IPI e das devoluções de vendas.

A multa de ofício foi aplicada no percentual de 225%, por ter sido qualificada, em função de reiterada prática à infração à legislação tributária e da imputação de fraude e conluio, e agravada pela falta de atendimento às intimações efetuadas pela fiscalização.

O motivo da qualificação teria sido a exclusão da tributação de mais de 99% da receita auferida, bem como a utilização do artifício de promover alterações contratuais da empresa, desprovidas de embasamento real, com utilização de interpostas pessoas, terceiros sem qualquer capacidade econômica, a fim de inviabilizar a cobrança do crédito tributário, os chamados "laranjas".

Às fls. 113 a 116 encontram-se Termos de Sujeição Passiva Solidária pelos quais são imputados aos Senhores ROBERTO CARLOS DE OLIVEIRA PATRÍCIO e PAULO ARMANDO MARTINS a condição de sujeitos passivos solidários responsáveis pelo crédito tributário decorrente dos lançamentos objetos destes autos, com base no disposto no artigo 124, I do Código Tributário Nacional.

Tendo tomado ciência dos lançamentos em 24 de julho de 2006, a autuada insurgiu-se contra tais exigências, tendo apresentado impugnação (fls. 1.853/1873) em 23 de agosto de 2006, em que apresentou as seguintes razões de defesa, em síntese elaborada pela autoridade julgadora de primeira instância:

Impugnante argúi com a nulidade do lançamento, alegando que na formalização dos Autos de Infração não foram atendidos os requisitos do artigo 10, do Decreto nº 70.235, de 1972.

Nesse sentido, citando ementa de acórdão do Conselho de Contribuintes, alega vício de competência, aduzindo que o Auto de Infração foi lavrado por servidores da Delegacia da Receita Federal de Belo Horizonte - MG, que não têm, segundo a Portaria SRF nº 1.096, de 17 de maio de 2005, competência territorial e jurisdicional para autuar contribuinte sediado em Contagem - MG.

Diz que o Regimento Interno da SRF faz questão de tratar e limitar a jurisdição de cada Delegacia (portaria MF nº 30, de 2005: artigos 145, X, XVI, 158, 162, 254, IV).

Fala também que o Auto. de Infração padece de vício formal, porque não respeitou o que determina o inciso II, do artigo 10, do Decreto nº 70.235, de 1972, ou seja, a identificação do local, da data e da hora da lavratura..

Assevera ainda que houve abuso de autoridade, pois somente contador regularmente habilitado pelo Conselho Regional de Contabilidade pode, legalmente, exercer trabalhos de auditoria ou revisão contábil. Sendo assim, o agente fiscal que não for habilitado no CRC comete abuso de autoridade.

Do Mérito.

Argumenta que ocorreu a desconsideração das despesas que afetam o lucro do Contribuinte.

Esclarece que, em momento algum, furtou-se a apresentar os documentos requeridos. Todavia, os prazos dados para apresentação sempre foram muito curtos, especialmente considerando que a contabilidade não estava totalmente escriturada, até por que estava ocorrendo uma fase de implantação do sistema informatizado e integrado de dados fornecidos pela DATASUL.

Diz que muitos dados se perderam neste ínterim. Apesar disso, o Fisco enviava Termos de Intimação Fiscal seqüenciados, chegando a pedir a justificação dos lançamentos a crédito de todos os bancos com que trabalha a empresa. Inacreditável!!!

Como justificar dezenas de milhares de lançamentos a crédito???

Salienta que vários documentos contábeis e comerciais foram entregues à Fiscalização. Mas nunca eram satisfatórios. Com isso, a autuação poderia ser majorada, a pretexto do contribuinte não apresentar documentos requeridos.

o Sr. Antônio Medina chegou a declarar que não tinha todos os documentos requeridos!! !

Esclarece que a empresa contratou um novo contador para regularizar sua situação contábil e fiscal. Contudo, o Fisco encerrou o prazo para apresentação da documentação. Pois bem, os Livros, Diário e Razão, foram totalmente escriturados e registrados, devendo ser considerados. Com eles, é possível verificar que o Contribuinte teve prejuízos. Argumenta, assim, devem ser consideradas as despesas dedutíveis, tal

como está evidenciado nos referidos livros. Reitera que nenhum crédito foi considerado para efeito da tributação não cumulativa do PIS e COFINS.

Em razão disso, solicita, nos termos do art. 16, do Decreto nº 70.235, de 1972, indicando perito e quesitos, a realização de diligências ou perícias para apurar a verdade real.

Defende a improcedência da multa de ofício aplicada no percentual de 225%.

Argumenta que quando o contribuinte tem os dados e se recusa a apresentá-los, certamente é devida a multa majorada. Mas se o contribuinte não os tem (não dispõe dos dados e elementos requeridos pela Fiscalização) não há falar em autuação majorada.

Diz que na autuação foi imputada a penalidade mais gravosa da Medida Provisória nº 303, de 2006, que alterou o art. 44, da lei nº 9.430, de 1996, o que é vedado pelo CTN. Ou seja, a lei tributária não pode retroagir para prejudicar, mas somente para beneficiar, a teor do art. 106, II, "a", "b" e "c", do CTN.

Sustenta que a alegada falta de recolhimento só admitiria a imposição de MULTA DE CARÁTER MORATÓRIO. Por seu turno, essa multa não poderia estabelecer-se nesse patamar, pois a imposição da multa penal de tal ordem implica em verdadeiro CONFISCO.

A seguir, contesta a utilização da Taxa SELIC, como juros de mora. Nesse sentido, discorre alegando, substancialmente, que tal taxa utilizada para o cálculo dos juros é ilegal e inconstitucional.

Depois, assevera que as afirmações de que o sócio Roberto de Oliveira Patrício é o efetivo "dono" da autuada não possui qualquer fundamento de verossimilhança com a verdade real. Se ele é possuidor de bens em maior quantidade ou qualidade que seu sócio Paulo Armando, não quer dizer que aquele é o dono do empreendimento.

Se o Sr. Roberto tem conhecimentos no ramo de alumínio não quer dizer que ele seja o sócio gerente da empresa. Ao contrário, ele desde o ano de 2005 já compunha de forma irregular a sociedade. A regularização do fato se deu com o registro da alteração contratual na JUCEMG. Se este registro se deu hoje, ontem ou amanhã, não implica que ele é o dono da empresa. Isto precisa ficar claro.

O registro na Junta Comercial de fato pretérito não implica em delito. Mas sim tomar regular uma situação fática. Uma realidade fática que já existia e era irregular. A Fiscalização precisa entender que a empresa pretende pagar o imposto e contribuições devidas, mas isto deve ser feito de forma consistente. Não com uma autuação desta, em milhões, inclusive com multa de 225%. Deve-se respeitar, inclusive, os créditos dos PIS e da COFINS, e as despesas dedutíveis do IRPJ e da CSLL.

Ao final, reafirmando a solicitação de diligência e o abatimento dos créditos do PIS e da COFINS, bem como das despesas dedutíveis do IRPJ e CSLL, propugna pelo conhecimento da insubsistência do Auto de Infração

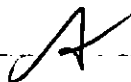
A autoridade julgadora de primeira instância decidiu a questão por meio do acórdão nº 11.846/2006 julgando procedentes os lançamentos.

Cientificado da decisão de primeira instância em 09 de outubro de 2006, irresignado pela manutenção do lançamento, o sujeito passivo apresentou em 07 de novembro

de 2006 o recurso voluntário de fls. 1.969/2.005, em que re-apresenta as razões de defesa aduzidas em sua impugnação, inovando no que se segue:

1. que apresentou todos os documentos magnéticos relativos aos meses de fevereiro a dezembro de 2004 (Razão, Registro de Saída, Diário, Balancetes, Registro de Entrada).
2. que o Mandado de Procedimento Fiscal não foi assinado pelo Superintendente da 6ª Região Fiscal da SRF, o que torna nulo o procedimento efetuado com base naquele MPF.
3. que o MPF teve sua validade encerrada em 31 de agosto de 2005, posto que não foi cientificado de sua renovação de prazo, o que torna nulos todos os atos praticados a partir de tal data, inclusive os autos de infração.
4. que também são nulos as autuações relativas ao PIS e à COFINS por não estarem abarcadas pelo MPF.

É o relatório. Passo a seguir ao voto.





Voto

Conselheiro CAIO MARCOS CANDIDO, Relator

O recurso voluntário é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

O Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 09, de 05 de junho de 2007, dispensou a exigência de arrolamento de bens e direitos como condição para o seguimento do recurso voluntário.

Trata os presentes autos de lançamentos do IRPJ, da CSLL, do PIS e da COFINS, relativos aos anos-calendário de 2003 e 2004, apurados por arbitramento de lucro, com base na receita bruta conhecida a partir dos registros constantes do Livro de Apuração do ICMS, apresentado ao Fisco pela ora recorrente, tendo aquela sido confirmada por meio da movimentação financeira da pessoa jurídica obtida com base em Requisições de Movimentação Financeiras - RMF.

O arbitramento se deu em face da não apresentação da escrituração comercial a que estava obrigada a recorrente naqueles anos-calendário.

A multa de ofício foi qualificada e agravada atingindo o percentual de 225%. A qualificação se deu, por ter a fiscalizada se utilizado de interpostas pessoas nas alterações de seu Contrato Social registradas na JUCEMG e o agravamento pela falta de atendimento às diversas intimações fiscais de que foi sujeita no curso da ação fiscal.

Há nos autos Termos de Sujeição Passiva Solidária pelos quais são imputados aos Senhores ROBERTO CARLOS DE OLIVEIRA PATRÍCIO e PAULO ARMANDO MARTINS a condição de sujeitos passivos solidários responsáveis pelo crédito tributário decorrente dos lançamentos objetos destes autos, com base no disposto no artigo 124, I do Código Tributário Nacional.

Preliminarmente, a recorrente alega a nulidade dos lançamentos com base nos seguintes argumentos de bloqueio:

1. que o MPF não fora firmado pelo Superintendente Regional da Receita Federal da 6ª Região Fiscal, portanto quem o assinou não detinha competência para tanto.
2. que o MPF teria perdido a validade em 31 de agosto de 2005 posto que não teria tomado ciência de qualquer prorrogação daquele ato administrativo.
3. que também são nulos as autuações relativas ao PIS e à COFINS por não estarem abarcadas pelo MPF.

4. que os AFRF lotados na DRF de Belo Horizonte – MG, signatários dos lançamentos, não detinham competência para tanto em face da jurisdição de seu domicílio fiscal ser área de atuação da DRF em Contagem – MG.
5. que o AFRF para atuar em auditorias contábil-fiscal deveria estar devidamente registrado do Conselho Regional de Contabilidade, o que teria configurado abuso de poder por parte da autoridade tributária.
6. propõe a realização de perícia indicando perito e quesitos.

Quanto à ausência de ciência das prorrogações do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF, não há qualquer vício no procedimento fiscal capaz de produzir a nulidade dos lançamentos. Os MPF foram prorrogados sucessivamente até a data de 26 de agosto de 2006, conforme se pode verificar na página da Secretaria da Receita Federal, com a utilização da senha de acesso disponibilizado à recorrente no início da ação fiscal.

A prorrogação dos MPF é tratada pelo artigo 13 da Portaria SRF nº 3.007/2002, nos seguintes termos:

Art. 13. A prorrogação do prazo de que trata o artigo anterior poderá ser efetuada pela autoridade outorgante, tantas vezes quantas necessárias, observado, em cada ato, o prazo máximo de sessenta dias, para procedimentos de fiscalização, e de trinta dias, para procedimentos de diligência.

§ 1º A prorrogação de que trata o caput far-se-á por intermédio de registro eletrônico efetuado pela respectiva autoridade outorgante, cuja informação estará disponível na Internet, nos termos do art. 7º, inciso VIII.

§ 2º Após cada prorrogação, o AFRF responsável pelo procedimento fiscal fornecerá ao sujeito passivo, quando do primeiro ato de ofício praticado junto ao mesmo, o Demonstrativo de Emissão e Prorrogação, contendo o MPF emitido e as prorrogações efetuadas, reproduzido a partir das informações apresentadas na Internet, conforme modelo constante do Anexo VI.

A despeito da previsão contida no parágrafo 2º pela qual o AFRF deveria dar ciência da prorrogação ao sujeito passivo em conjunto com o primeiro ato de ofício praticado, seu descumprimento não tem o condão de invalidar o procedimento fiscal e de tornar nulo o lançamento dele decorrente.

Em que pese os argumentos expendidos pela recorrente, em relação à falta de ciência da prorrogação dos MPF e eventuais incorreções e/ou omissões em sua expedição, não são causa para invalidar ato praticado por Auditor Fiscal da Receita Federal, cuja competência é derivada diretamente da lei, cabendo a ele, independentemente de observância de normas administrativas, cumprir as determinações contidas no artigo 142 do CTN, ou seja, sempre que apurar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, deverá determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo da obrigação tributária e, sendo a hipótese, impor a respectiva penalidade caso se verifique a ocorrência de infração à lei, sob pena de responsabilidade funcional, haja vista ser ato vinculado e obrigatório.

O fato descrito nos autos dá conta de que o MPF foi prorrogado conforme consta do demonstrativo colocado à disposição do recorrente na Internet. Na ciência do lançamento havia MPF válido para execução da ação fiscal.

Ressalte-se que a recorrente conhecia o conteúdo da fiscalização que estava se desenvolvendo, bem como conhecia os AFRF responsáveis por ela, não tendo lhe causado qualquer prejuízo a ausência da ciência pessoal da prorrogação.

O MPF consiste em uma ordem administrativa, emanada de dirigentes das unidades da Secretaria da Receita Federal, servindo, por um lado, como instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais em relação a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, e por outro lado, como requisito de validade da realização de procedimento fiscal, na medida em que confere ao sujeito passivo da obrigação tributária um instrumento hábil para certificar-se da regularidade da ação fiscalizadora.

Afirma a recorrente que o signatário do MPF, AFRF Eugênio Cota Guimarães, não era o Superintendente da Receita Federal na 6ª Região Fiscal e portanto não poderia tê-lo assinado. Ocorre que o citado AFRF era, ao tempo da emissão do MPF, o Superintendente Adjunto daquela Região Fiscal, sendo, portanto, competente para a emissão do referido MPF.

No tocante à suscitada nulidade dos lançamentos do PIS e da COFINS em face de não estarem abarcados pelo MPF, há que ser lembrado que tais contribuições foram lançadas em decorrência dos mesmos fatos que deram supedâneo ao lançamento do IRPJ e que, à luz do artigo 9º da Portaria nº 3007/2001 os tributos lançados em decorrência dos mesmos fatos serão considerados incluídos no procedimento de fiscalização, independentemente de menção expressa, *verbis*:

Art. 9º Na hipótese em que infrações apuradas, em relação a tributo ou contribuição contido no MPF-F ou no MPF-E, também configurarem, com base nos mesmos elementos de prova, infrações a normas de outros tributos ou contribuições, estes serão considerados incluídos no procedimento de fiscalização, independentemente de menção expressa.

Também não cabe razão à recorrente no tocante à pretensa nulidade dos lançamentos tributários pela alegada falta de competência dos Auditores Fiscais lotados na Delegacia da Receita Federal de Belo Horizonte para lavrar os autos de infração de recorrente, pessoa jurídica domiciliada em localidade cuja jurisdição administrativa estava a cargo da Delegacia da Receita Federal de Contagem.

O Decreto nº 70.235/1972, que regula o Processo Administrativo Fiscal, no parágrafo 2º do seu artigo 9º, com a nova redação dada pelo artigo 1º da Lei nº 8.748/1993, estabelece claramente a possibilidade de que a autuação fiscal seja lavrada por servidor competente de jurisdição administrativa diversa da do domicílio fiscal do sujeito passivo, previnindo a jurisdição e prorrogando a competência da autoridade que dela primeiro conhecer, *verbis*:

Art. 1º Os dispositivos a seguir, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que, por delegação do Decreto-Lei nº 822, de 5 de setembro de 1969, regula o processo administrativo de determinação e exigência de

créditos tributários da União, passam a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 9º A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizadas em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

(...)

§ 2º Os procedimentos de que tratam este artigo e o art. 7º serão válidos, mesmo que formalizados por servidor competente de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo.

§ 3º A formalização da exigência, nos termos do parágrafo anterior, previne a jurisdição e prorroga a competência da autoridade que dela primeiro conhecer.

Quanto à necessidade dos Auditores Fiscais da Receita Federal serem registrados no Conselho Regional de Contabilidade para procederem a auditorias nos registros contábeis das pessoas jurídicas, o Primeiro Conselho de Contribuintes já manifestou seu entendimento pacífico acerca do tema por meio da Súmula 1CC nº 08, *verbis*:

Súmula 1ªCC nº 8: O Auditor Fiscal da Receita Federal é competente para proceder ao exame da escrita fiscal da pessoa jurídica, não lhe sendo exigida a habilitação profissional de contador.

No mérito, afirma a recorrente que o arbitramento do lucro foi ilegal, por não haver elementos capazes de suportar a decisão da autoridade tributária.

Que ela própria, a recorrente, teria declarado "que não tinha o livro diário e razão, bem como o LALUR e o livro de inventários e estava providenciando a escrituração" e que teria feito a recomposição da escrituração antes da autuação, "mas os fiscais recusaram-se a receber a documentação".

Reproduzo partes do Termo de Verificação Fiscal, em especial os seguintes relatos:

Fls. 59 - Considerando a ausência de respostas ao Termo de Início de Fiscalização e a quatro intimações e, ainda, a falta de equivalência entre os valores movimentados em contas correntes e os declarados à SRF, foram solicitados aos estabelecimentos bancários (...) extratos bancários e outros documentos (...)

Fls. 60 - Continuamos insistindo nas intimações a fim de recebermos documentos para efetuarmos os procedimentos fiscais, porém permanecemos sem respostas quanto às intimações já mencionadas e às seguintes (cita outras quatro intimações).

Fls. 61/62 - O termo de intimação nº 09 solicitou a comprovação da destinação dos valores lançados a título de débitos nos respectivos extratos bancários de titularidade do fiscalizado.

Em 14 de outubro de 2005, passados cinco meses sem que o fiscalizado providenciasse a entrega dos livros e documentos contábeis e fiscais, embora fosse reiteradamente intimado, o contribuinte manifestou-se não para apresentar quaisquer respostas às intimações, mas para pedir prorrogação de prazo para atender à intimação de nº 08 (comprovação de movimentação financeira). O prazo foi prorrogado e não foi cumprido.

(...)

Fls. 62 – Prosseguimos insistindo para que o contribuinte entregasse aos documentos (...). Não houve qualquer manifestação.

Em 16/02/2006 (...) o representante da empresa (...) com o propósito de agendar a entrega de documentos em datas futuras (...) por ele sugeridas.

(...)

Fls. 63 - Enfim, em 20/02/2006, a empresa enviou os seguintes documentos: notas fiscais de entrada e de saída relativas a 2003; livro de registro de saídas e de entrada, relativos ao período de janeiro de 2003 a janeiro de 2004. As notas fiscais de entrada de 2003 foram devolvidas ao contribuinte, pois se encontravam totalmente desorganizadas e tratava-se de segundas vias ou de cópias de documentos, portanto não se prestavam para comprovar qualquer crédito de IPI.

Fls. 64 – Em 07/03/2006 o contribuinte efetuou a entrega dos seguintes arquivos magnéticos: Razão, Registro de Saídas, Diário/balancete e Registro de Entradas, todos relativos ao período de fevereiro a dezembro de 2004. É importante salientar que os arquivos não vieram acompanhados dos livros fiscais impressos em papel devidamente registrados exceto os livros de Registro de Saídas e de Entradas. (...) Em virtude da falta de entrega dos livros Diário e Razão, assinados e registrados, não consideramos o arquivo magnético que, supostamente, corresponderiam a tais livros.

Não sendo os documentos suficientes para finalizarmos o procedimento fiscal, intimamos novamente o contribuinte (...). Na oportunidade ele afirmou que prestaria todos os esclarecimentos solicitados, entretanto não houve resposta.

(...)

Ante o exposto, fica evidenciado que ao longo de todo o procedimento fiscal tentamos exaustivamente obter a documentação fiscal e contábil que subsidiar os trabalhos de auditoria, mas obtivemos a recusa do contribuinte na maioria das vezes.

Como se pode verificar a partir dos excertos reproduzidos, a autoridade fiscal intimou e re-intimou a recorrente a apresentar os documentos de sua escrituração comercial e fiscal. Após longo lapso temporal a autoridade fiscal registrou o recebimento de:

1. em relação ao ano-calendário de 2003: notas fiscais de entrada e de saída, que foram devolvidas ao contribuinte, pois se encontravam totalmente desorganizadas e tratava-se de segundas vias ou de cópias de documentos.
2. em relação ao período de janeiro de 2003 a janeiro de 2004: livro de registro de saídas e de entrada.
3. relativamente ao período de fevereiro a dezembro de 2004: foram apresentados em arquivos magnéticos: Razão, Registro de Saídas, Diário/balancete e Registro de Entradas, que não vieram acompanhados dos livros fiscais impressos em papel devidamente registrados exceto os livros de Registro de Saídas e de Entradas.

A recorrente insurge-se contra as diversas intimações levadas a efeito pela autoridade fiscal em busca de livros e documentos, mesmo depois dela ter afirmado que não os possuía, postulando pelo absurdo em ter a fiscalização ter exigido a apresentação da comprovação de mais de um milhão de operações bancárias efetuadas a crédito em quatro bancos distintos.

Neste ponto a recorrente olvida-se de uma regra básica exigida de toda pessoa jurídica que exerça atividade empresarial no país, expressa no artigo 251 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000/1999, RIR/1999: a obrigação das pessoas jurídicas manterem escrituração com observância das leis comerciais e fiscais, *verbis*:

Art. 251. A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 7º)

Parágrafo único. A escrituração deverá abranger todas as operações do contribuinte, os resultados apurados em suas atividades no território nacional, bem como os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior (Lei nº 2.354, de 29 de novembro de 1954, art. 2º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 25).

O artigo 264 do mesmo RIR/1999 estabelece a obrigação de conservação e guarda dos documentos que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir modificar sua situação patrimonial, vejamos:

Art. 264. A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 4º).

Não seria problema para a recorrente a apresentação dos documentos e esclarecimentos solicitados pela autoridade fiscal, se cumprisse as determinações legais de manter a escrituração comercial e fiscal e de guardar em ordem os documentos que deram base àquela escrituração.

Alega a recorrente que o que teria acontecido fora um mero atraso na escrituração fiscal, o que não poderia dar azo ao arbitramento. Não é o que se depreende dos autos. Mesmo depois de ela própria informar um cronograma para a entrega dos livros e documentos solicitados pela fiscalização, apenas entregou parte dos mesmos, por cópia ou fora

de ordem, ou espelhados em arquivos magnéticos sem lastro em documentação fiscal que os ratificasse.

O artigo 44 do Código Tributário Nacional estabelece que a base de cálculo do IRPJ é o montante: real, presumido ou arbitrado da renda ou dos proventos de qualquer natureza.

A regra geral para a apuração da base imponible do imposto de renda das pessoas jurídicas é o lucro real que é aquele apurado com base na escrituração contábil/fiscal da pessoa jurídica e nos documentos em que esta se baseia. A ausência da apresentação dos documentos e livros sujeita a pessoa jurídica ao arbitramento do seu lucro, na forma estabelecida no artigo 47, I a III da lei nº 8.981/1995¹, com vistas à apuração dos tributos devidos.

O arbitramento de lucro não é penalidade, é forma de apuração do lucro quando a contabilidade da pessoa jurídica é inexistente ou imprestável para tanto.

A recorrente para o ano-calendário de 2003 fez a opção pela tributação com base no lucro presumido.

O artigo 527 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000/1999, estabelece que as pessoas jurídicas que optarem pelo lucro presumido deverão manter completa escrituração contábil nos termos da legislação comercial ou, alternativamente, o Livro Caixa com escrituração de toda a movimentação financeira, inclusive a bancária, vejamos:

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).

O artigo 530 do mesmo regulamento, em seu inciso III, estabelece que o IRPJ será arbitrado quando o contribuinte optante pelo lucro presumido deixar de apresentar à autoridade tributária o Livro Caixa, *verbis*:

¹ Base legal do artigo 530 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000/1999.

Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º):

(...)

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

No caso concreto, tendo optado a recorrente, relativamente ao ano-calendário de 2003, pela apuração de seu resultado com base no lucro presumido, ao contribuinte é dada a alternativa de manter escrituração comercial completa ou apenas a escrituração do Livro Caixa, no entanto desta obrigação não se desvencilhou a recorrente. Intimada a tanto, não apresentou qualquer das duas alternativas estabelecidas em lei, não deixando condições para que o Fisco que aplicar a lei, arbitrando o lucro da recorrente com base na receita bruta conhecida.

Em relação ao ano-calendário de 2004 a recorrente não apresentou a DIPJ correspondente, nem manifestou sua opção pelo o lucro presumido, nem pelo lucro real anual, ficando então obrigada à apuração do seu resultado pela regra geral de tributação: o lucro real trimestral.

Conforme visto o citado artigo 527, estabelece que as pessoas jurídicas que apurarem seu resultado com base no lucro real deverão manter completa escrituração contábil nos termos da legislação comercial, inclusive os documentos que deram base aos lançamentos contábeis constantes daqueles livros.

O inciso I do citado artigo 530 que é causa de arbitramento do lucro, quando o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, *verbis*:

Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º):

I- o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;

(...)

De novo, não restou alternativa ao Fisco se não o arbitramento do lucro, posto que a recorrente não apresentou a completa escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, acompanhada dos documentos que a embasaria, relativa ao período de 2004.

Afirma a recorrente que os lançamentos do PIS e da COFINS² não poderiam subsistir como consequência do lançamento pelo lucro arbitrado pois o que é arbitrado é o lucro e a base de cálculo daquelas é a receita bruta.

² A recorrente incluiu indevidamente neste argumento a CSLL que tem sua base de incidência no lucro.

Ora os lançamentos reflexos do PIS, da COFINS e da CSLL se deram com base na legislação de regência destas contribuições e não tiveram, no caso das duas primeiras, por base o lucro arbitrado, mas sim a receita bruta conhecida.

Portanto, não cabe neste ponto, também, razão à recorrente.

Ainda argumenta a recorrente que na apuração do lucro não foram consideradas as despesas que afetam seu lucro.

De novo improcede a argumentação. O lucro arbitrado segue os mesmos percentuais de determinação do lucro previstos na apuração do lucro presumindo. A aplicação de percentuais de lucro pressupõe a exclusão de parcela das receitas presumidamente correspondentes aos lucros incorridos.

Para exclusão das parcelas de despesas efetivamente incorridas deveria a recorrente, apurando seu resultado pelo lucro real, ter mantido a completa escrituração contábil e fiscal e os respectivos documentos de sua comprovação.

Neste ponto é de indeferir o pedido de perícia apresentado, tendo em vista que os quesitos trazidos pela recorrente dizem respeito à apuração do resultado tributável pelo lucro real e com base nas razões de decidir apresentadas no curso deste voto foram mantidos os lançamentos efetuados a partir do arbitramento dos lucros, o que torna aqueles quesitos despiçando para a solução da presente lide.

Outrossim, os elementos trazidos nos presentes autos são suficientes para a formação da convicção do julgador.

No tocante ao questionamento acerca da responsabilidade fiscal do sócio quotista entendo que a identificação de responsável solidário pelo crédito tributário é de competência da Procuradoria da Fazenda Nacional, órgão da administração pública encarregado da execução fiscal.

Neste sentido reproduzo o voto condutor de lavra da Conselheira Sandra Maria Faroni, nos autos do recurso voluntário nº 101 – 95.692, que não conheceu do recurso em que se discutia exclusivamente tal matéria.

O processo administrativo fiscal constitui uma fase de revisão interna, pela Administração, do ato do lançamento. Tem por objetivo analisar a legalidade do lançamento, que compreende a verificação da ocorrência do fato gerador, a determinação da matéria tributável, o cálculo do montante do tributo devido, a identificação do sujeito passivo e a penalidade aplicada. Assim, o autuado pode questionar sua condição de sujeito passivo. Mas os senhores (...) não figuram como sujeitos passivos da obrigação. O sujeito passivo é a pessoa jurídica (...), e as duas pessoas físicas referidas foram apenas indicadas como co-responsáveis pelo pagamento do crédito. Diferente seria, por exemplo, se aqueles senhores figurassem como sujeito passivo, na qualidade de interpostas pessoas.

(...)

Está correta a decisão recorrida. De fato, o auto de infração (lançamento) tem por objetivo formalizar um título representativo do crédito tributário e, com isso, instrumentalizar a execução da dívida tributária pela administração. O crédito tributário lançado (após esgotado o processo administrativo, caso se instaure) pode ser inscrito em dívida ativa, e a certidão correspondente constitui-se em título executivo extrajudicial.

Segundo dispõe o § 5º do art. 2º da Lei 6.830, o Termo de Inscrição na Dívida Ativa deve conter, entre outras indicações, o nome do devedor e dos co-responsáveis.

Cabe à Procuradoria da Fazenda Nacional, como órgão incumbido da inscrição do crédito na dívida ativa, indicar, na inscrição, os co-responsáveis. E para tanto ela prescinde de qualquer termo formal praticado pela fiscalização, como aqueles constantes deste processo ("Termo de Declaração de Sujeição Passiva Solidária"), bastando que conclua pela co-responsabilidade a partir dos elementos constantes dos autos.

Note-se que, mesmo que não conste do Termo de Inscrição o nome dos co-responsáveis, a Procuradoria, no curso do processo, pode pedir o redirecionamento da execução.

Veja-se, a respeito, o que noticia o Informativo STJ nº 219,-23 a 27/08/2004:

"Execução fiscal. Redirecionamento. Sócio-gerente. Co-responsável. Na espécie, o nome do co-devedor (sócio-gerente) já estava indicado no título executivo (Certidão de Dívida Ativa - CDA) como co-responsável, o que autoriza desde logo, contra ele, o pedido de redirecionamento da execução fiscal. Caso não constasse o nome na CDA, teria a Fazenda exequente ao promover a ação ou pedir seu redirecionamento, indicar a causa do pedido, que terá de ser de acordo com as situações previstas no direito material para configuração da responsabilidade subsidiária. Explicou ainda o Min. Relator que a indicação na CDA do responsável ou do co-responsável (Lei n. 6.830/1980, art. 2º, § 5º, I, e CTN, art. 202, I) confere-lhe a condição de legitimado passivo para a relação processual executiva (CPC, art. 568, I), mas não confirma a existência da responsabilidade tributária, só há a presunção relativa (CTN, art. 204). A existência da responsabilidade tributária, se for o caso, será decidida pelas vias cognitivas próprias, especialmente a dos embargos à execução. Precedentes citados do STF: RE 97.612-RJ, DJ 8/10/1982; do STJ: REsp 272.236-SC, DJ 25/6/2001, e REsp 278.741-SC, DJ 16/9/2002. REsp 545.080-MG, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, julgado em 24/8/2004."

Assim, a apreciação de impugnações e recursos aos "Termos de Declaração de Sujeição Passiva Solidária" é inócua, pois qualquer que seja a decisão a respeito, compete exclusivamente à PFN ajuizar quanto à indicação dos co-responsáveis, ao promover a inscrição do crédito na dívida ativa.

Releva afirmar que, a despeito da Conselheira Sandra ter alterado fundamentada seu entendimento, os argumentos esposados por ela no excerto supra reproduzido, continuam balizando meu pensamento acerca do tema.

Levando em conta que o Conselho não tem competência para decidir se cabe ou não a responsabilização dos indicados pela fiscalização, porque esse juízo cabe à PFN, a matéria não faria coisa julgada perante a Fazenda Nacional, sendo a apreciação pela Câmara meramente opinativa. Não se trata de sujeição passiva, que é matéria discutível nos autos administrativos, mas sim de matéria de execução fiscal.

A base de cálculo para o arbitramento foi a diferença entre os valores de receita bruta informados ao Fisco Estadual e aquelas constantes das DIPJ apresentadas à SRF. Aqui outro argumento da recorrente deve ser enfrentado: o de que não poderiam coexistir duas formas de apuração para o mesmo período de apuração.

Questiona a recorrente a multa de ofício aplicada, afirmando que a MP nº 303/2006, que teria dado a redação para o artigo 44, I, e parágrafos 1º e 2º da Lei nº 9.430/1996, não se encontra mais no mundo jurídico.

Inicialmente, cabe ressaltar os fatos que deram causa à aplicação da multa de ofício no percentual de 225%: por ter sido qualificada, em função de reiterada prática à infração à legislação tributária e da imputação de fraude e conluio (150%), e agravada pela falta de atendimento às intimações efetuadas pela fiscalização (aumentada em 50% do seu valor).

O motivo da qualificação teria sido a exclusão da tributação de mais de 99% da receita auferida, bem como a utilização do artifício de promover alterações contratuais da empresa, desprovidas de embasamento real, com utilização de interpostas pessoas, terceiros sem qualquer capacidade econômica, a fim de inviabilizar a cobrança do crédito tributário, os chamados "laranjas".

Equivoca-se a recorrente ao afirmar que a multa aplicada não tem base legal.

A despeito do Ato nº 57/2006 da Mesa do Congresso Nacional que reafirmou o prazo final de vigência da MP 303/2006 para o dia 27 de outubro de 2006, o texto do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, modificado pela Lei nº 10.892/2004, dá supedâneo ao lançamento da multa de ofício na forma como foi aplicada, senão vejamos.

O inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, com redação dada pela Lei nº 10.892/2004, estabeleceu que no caso de falta de pagamento ou recolhimento e nos de declaração inexata prestada pelo sujeito passivo deverá ser aplicada multa de ofício no percentual de 75% sobre a totalidade ou a diferença do tributo devido, sendo que, *verbis*:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição: (Vide Lei nº 10.892, de 2004)

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de



declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte; (Vide Lei nº 10.892, de 2004)

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Vide Lei nº 10.892, de 2004)

§ 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:

I - juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;

(...)

§ 2º As multas a que se referem os incisos I e II do caput passarão a ser de cento e doze inteiros e cinco décimos por cento e duzentos e vinte e cinco por cento, respectivamente, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 10.12.97)

a) prestar esclarecimentos; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 10.12.97)

(...)

Mais recentemente a Lei nº 11.487/2007 também alterou o disposto no citado artigo 44, sem no entanto alterar-lhe a roupagem em relação aos fatos constantes destes autos.

Tendo o sujeito passivo incorrido na situação que a lei previu como bastante para a imposição da penalidade prevista no citado inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996 (75%), falta de pagamento ou recolhimento, falta de declaração e/ou de declaração inexata, é de ser mantida a referida exação.

Vejamos agora a pertinência da qualificação da multa, o que elevaria o percentual para 150%.

Conforme visto a qualificação da multa ao percentual de 150% depende de estar presentes uma das figuras previstas nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/1964: sonegação, fraude ou conluio.

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

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

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

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

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas, naturais ou jurídicas, visando a qualquer dos efeitos referidos nos artigos 71 e 72.

A acusação que se pode extrair claramente do Termo de Verificação Fiscal de fls. 99/107, é de evidente intuito fraudulento, consistente na utilização de interpostas pessoas como titulares de direito do negócio, sem que houvesse vontade manifesta de se afastar da direção dos mesmos (os chamados “laranjas”), bem como pela prática reiterada de infração à legislação tributária consistente em deixar de informar ao Fisco e de recolher tributos relativos a mais de 99% de sua receita bruta, em dois anos-calendário consecutivos.

Adoto a descrição dos fatos constantes do TVF como se aqui estivessem reproduzidas.

Pelo quê, tendo restado provado o evidente intuito fraudulento, deve ser mantida a qualificação da multa de ofício no percentual de 150%.

Passo a verificar a pertinência da aplicação do agravamento da multa aplicada para o percentual de 225%, em função da falta de prestação de esclarecimentos em face de algumas intimações fiscais.

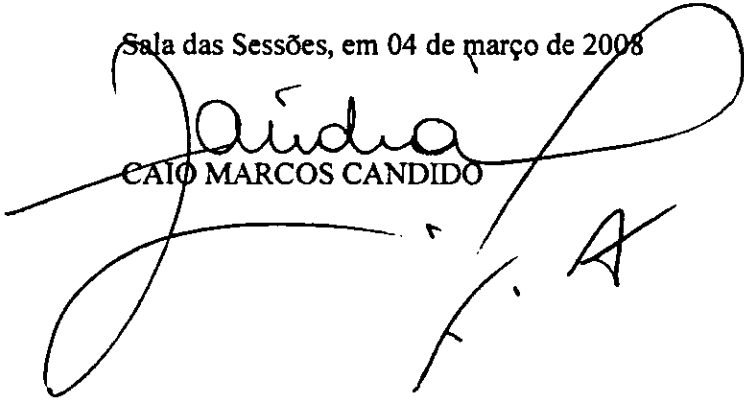
Verificando os documentos que compõem os autos verifica-se claramente que a recorrente ao longo da ação fiscal manifestou-se em relação às intimações que lhe foram dirigidas, deixando de fazê-lo apenas em relação a determinadas matérias.

Entendo que tal procedimento não configura motivação bastante para o agravamento da multa, que deve ter por supedâneo a ausência de resposta às intimações e não respostas a intimações insuficientes.

Pelo quê, entendo deva ser excluído o agravamento da multa de ofício, com a redução do percentual aplicado a 150%.

Por todo o exposto, REJEITO as preliminares de nulidade do lançamento, INDEFIRO o pedido de perícia e, no mérito, DOU provimento PARCIAL ao recurso para excluir o agravamento da multa de ofício, com a redução do percentual aplicado a 150%.

Sala das Sessões, em 04 de março de 2008


CAIO MARCOS CANDIDO