



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13603.723437/2013-09
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1301-006.365 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de junho de 2023
Recorrente COMÉRCIO E BENEFICAMENTO DE CEREAIS ELDORADO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2008

NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.

Tendo sido o lançamento efetuado com observância dos pressupostos legais e não havendo prova de violação das disposições contidas no artigo. 142 do CTN e artigos 10 e 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, não há que se falar em nulidade do lançamento em questão.

DIREITO DE DEFESA. CERCEAMENTO.

É incabível a alegação de cerceamento ao direito de defesa, quando as infrações apuradas estiverem identificadas e os elementos dos autos demonstrarem a que se refere a autuação, dando-lhe suporte material suficiente para que o sujeito passivo possa conhecê-los e apresentar sua defesa sem empecilho de qualquer espécie.

A alegação de cerceamento do direito de defesa na fase investigativa que ocorre durante o procedimento fiscal e se conclui com o lançamento do crédito tributário é incabível, pois somente quando da impugnação da autuação se instaura a fase litigiosa do processo.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

Inexistindo recolhimentos, não sendo os valores devidos declarados em DCTF e constatada a existência de dolo, fraude ou simulação, da qual decorreu a qualificação da multa de ofício, a contagem do prazo decadencial submete-se à regra geral prevista no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, ou seja, flui a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado. Sendo os lançamentos relativos ao ano-calendário de 2008 e a ciência dos lançamentos tendo ocorrido em 06/12/2013, inexistente a decadência suscitada pela impugnante.

CONSTITUCIONALIDADE DE LEI. COMPETÊNCIA DO ÓRGÃO ADMINISTRATIVO DE JULGAMENTO.

O julgamento administrativo está estruturado como uma atividade de controle interno dos atos praticados pela administração tributária, sob o prisma da legalidade, não podendo negar os efeitos à lei vigente, pelo que estaria o

Tribunal Administrativo indevidamente substituindo o legislador e usurpando a competência privativa atribuída ao Poder Judiciário.

LIVROS CONTÁBEIS. ESCRITURAÇÃO. DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS.

A escrituração só faz prova a favor do contribuinte se suportada por documentos hábeis, idôneos e contemporâneos aos fatos e registrada em livros revestidos das formalidades intrínsecas e extrínsecas impostas por lei. No âmbito da legislação tributária, 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), sob pena de ver seus resultados apurados, de ofício, pelo regime do Lucro Arbitrado.

PROVA. EXTRATOS BANCÁRIOS. OBTENÇÃO.

Válida é a prova consistente em informações bancárias requisitadas em absoluta observância das normas de regência e ao amparo da lei, sendo desnecessária prévia autorização judicial.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO.

A multa de lançamento de ofício decorre de expressa determinação legal, e é devida nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata, não cumprindo à administração afastá-la sem lei que assim regulamente, nos termos do art. 97, inciso VI, do CTN. Estando evidenciada nos autos a intenção dolosa da autuada de evitar a ocorrência do fato gerador ou seu conhecimento pela Autoridade Tributária, a aplicação da multa qualificada torna-se imperiosa.

ARBITRAMENTO. CABIMENTO.

O não registro, na escrituração do sujeito passivo, da vultosa movimentação financeira que circulou pelas suas contas bancárias no período fiscalizado, a inexistência de Livros Auxiliares a dar suporte a lançamentos realizados por partidas mensais e a não apresentação à Autoridade Fiscal dos documentos que teriam suportado as inserções na conta de Custo das Mercadorias Vendidas - CMV levam, inevitavelmente, à desclassificação da contabilidade e do eventual resultado apurado, impondo a adoção do arbitramento como forma de mensurar o lucro e obter as bases impositivas de IRPJ e CSLL, na forma do artigo 530, do RIR/1999.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, cancelando a qualificação da multa, vencido o Relator, Lizandro Rodrigues de Sousa, que negava-lhe provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Rafael Taranto Malheiros.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Taranto Malheiros – Presidente e redator do voto vencedor

(documento assinado digitalmente)

Lizandro Rodrigues de Sousa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Iágaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Sousa, Marcelo Jose Luz de Macedo, Fernando Beltcher da Silva (suplente convocado), Maria Carolina Maldonado Mendonca Kraljevic, Eduardo Monteiro Cardoso e Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra o acórdão n. 14-52.771 - da 13ª Turma da DRJ/RPO (e-fls. 354 e ss), que decidiu julgar improcedente a impugnação apresentada. Peço a devida vênia para reproduzir o relatório constante da decisão da DRJ, que bem descreve os fatos e argumentos apresentados pelas partes (e-fls. 354 e ss):

Trata-se de procedimento fiscal realizado pela SAFIS/DRF/Contagem - MG, amparado pelo Mandado de Procedimento Fiscal de Fiscalização (MPF-F) nº 06.1.10.00- 2012-00404-8, concluído com a lavratura de Autos de Infração no total de R\$ 6.589.186,19, abrangendo o ano-calendário de 2008, contemplando os tributos e valores a seguir descritos, incluindo-se o principal, multa de ofício qualificada de 150,00% e juros de mora calculados até 12/2013, assim divididos:

<u>TRIBUTOS</u>	<u>VALORES LANÇADOS</u>
i) IRPJ	4.521.926,73
ii) CSLL	2.067.259,46

DO DESENVOLVIMENTO DA AÇÃO FISCAL

A ação iniciou-se com o Termo de Intimação Nº 674/2012 datado de 18/12/2012 (fls. 51/52), ciência da contribuinte na mesma data, no qual o Fisco comunicou o início do procedimento e requisitou:

- 1) Contrato Social e respectivas alterações;
- 2) Livros Diário e Razão relativos ao ano-calendário 2008, acompanhados das Demonstrações Contábeis, inclusive balanços patrimoniais e eventuais balancetes analíticos mensais, utilizados para redução ou suspensão do pagamento mensal do imposto de renda por estimativa;
- 3) Informar a forma de apuração (mediante receita bruta e acréscimos ou mediante balanços/balancetes mensais) do imposto de renda e da contribuição social devidos por estimativa relativos aos meses de janeiro a dezembro de 2008 e apresentar os respectivos demonstrativos mensais de apuração;
- 4) Informar a forma de apuração (pelo regime cumulativo ou não) da Contribuição para o PIS e da COFINS apurados nos períodos-base ocorridos em 2008 e apresentar os respectivos demonstrativos mensais de apuração;
- 5) Livros Registro de Entradas, Registro de Saídas, Registro de Apuração de ICMS, Registro de Inventário e Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrência de todos os estabelecimentos da empresa, relativos ao ano-calendário 2008;
- 6) Livro de Apuração do Lucro Real – LALUR, ano-calendário 2008;
- 7) Documentos das contas bancárias movimentadas pela empresa no ano-calendário 2008, inclusive extratos, comprovantes de rendimentos financeiros e comprovantes de despesas financeiras e bancárias;
- 8) Todos os demais documentos que deram suporte à escrituração no ano-calendário 2008, inclusive notas fiscais de saídas e entradas, organizados em ordem cronológica, sendo que os mesmos deverão permanecer à disposição da fiscalização no estabelecimento da empresa para eventuais conferências que se fizerem necessárias;
- 9) Relação pormenorizada caracterizando todos os bens que atualmente integram o ativo permanente da empresa, contendo o respectivo valor, e
- 10) Relação de todas as medidas judiciais propostas pela empresa contra a União, com relação aos tributos administrados pela Receita Federal do Brasil, anexando cópias dos seguintes documentos, conforme o caso: petição inicial, medidas liminares, sentenças, recursos, acórdãos, certidão de trânsito em julgado, depósitos judiciais, alvarás de levantamento de depósitos, ordens de conversão de depósitos em renda da União e declaração assinada pelo contribuinte indicando a fase em que se encontra a ação.

Em petição protocolizada em 06/08/2013, a fiscalizada prestou esclarecimentos (fls. 53/62) e juntou documentos (fls. 63/125).

Prosseguindo na ação fiscal, o condutor do feito lavrou o Termo de Intimação nº 201/2013, de 20/03/2013 (fls. 126/127) no qual relatou fatos relativos à ação fiscal e impôs à fiscalizada:

- 1) Haja vista que os livros Diário e Razão do ano-calendário 2008 apresentados em resposta ao Termo de Intimação anterior encontram-se com escrituração resumida, que nem mesmo contempla a movimentação financeira efetuada pela empresa no período, solicitamos que seja refeita a escrituração e apresentados livros auxiliares de modo a tornar possível a verificação do resultado apurado para o período;
- 2) Com igual finalidade, solicitamos a apresentação dos demais livros e documentos do ano-calendário 2008 não apresentados até o momento, tais como listados no Termo de Intimação anterior: balanços patrimoniais e eventuais balancetes analíticos mensais, utilizados para redução ou suspensão do pagamento mensal do imposto de renda por estimativa; demonstrativos mensais de apuração da Contribuição para o PIS e da COFINS apurados nos períodos-base ocorridos em 2008; livros Registro de Inventário e Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrência de todos os estabelecimentos da empresa, relativos ao ano-calendário 2008; Livro de Apuração do Lucro Real – LALUR, ano-calendário 2008; e documentos das contas bancárias movimentadas pela empresa no ano-calendário 2008, inclusive extratos, comprovantes de rendimentos financeiros e comprovantes de despesas financeiras e bancárias;
- 3) Além disso, solicitamos do contribuinte manifestação por escrito quanto a existência de bens no ativo permanente atualmente e quanto a existência de medidas judiciais propostas pela empresa contra a União, e apresentação dos respectivos demonstrativos e documentos, quando for o caso.

Para atendimento, a contribuinte peticionou em 22/05/2013 (fls. 128) e juntou documentos (fls. 129/135), informando:

CONTAGEM, 22 DE MAIO DE 2013.

À
SUPERINTENDÊNCIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL – 6ª RF.
DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM CONTAGEM/MG.

Termo de Intimação nº 201/2013.

A empresa Comercio e Beneficiamento de Cereais Eldorado Ltda, estabelecida à Rua João Ferreira Gomes, 120, Bairro São Sebastião – Contagem – Minas Gerais, CEP. 32150-070, inscrita no CNPJ/MF, 05.262.249/0001-99, em atendimento ao Termo de Intimação em epígrafe, vimos protocolar os seguintes documentos.

Cópia do Boletim de Ocorrência nº CIAD/P- 2009-1067760.
Cópia do Boletim de Ocorrência nº CIAD/P- 2013-1170588.

Comunicamos que a contabilidade da empresa era feita no escritório do Sr. Marcos David Gonçalves à Rua Rodrigues da Cunha, 224, bairro Ressaca- Contagem-MG, e que o mesmo veio a falecer em 12/2007, quando então o irmão o Sr. Martinho Gonçalves Neto, assumiu a responsabilidade do escritório, quando este também em um assalto ocorrido em 04/2009, foi brutalmente assassinado por reagir. Assim os familiares resolveram a acabar com o escritório, e não procuram os contribuintes para fazer a devida entrega de toda a documentação.
Sendo assim, fica prejudicada a entrega da documentação ora solicitada.
Sendo só para o momento.

Atenciosamente.


FELÍCIO HONÓRIO DA SILVA
Rua Tumalima, Nº 891 - B. São Joaquim
32.113-080 - Contagem/MG - Tel.: 3357-2953
CRC-MG 31069 - CPF 230.610.066-72

Não havendo mais manifestações da fiscalizada, a Autoridade Tributária lavrou Requisição de Informações sobre a Movimentação Financeira (RMF) da contribuinte (fls. 210/215), com respostas das instituições juntadas às fls. 216/302.

Paralelamente, o Fisco acostou documentos relativos a ação fiscal anterior junto à contribuinte (fls. 136/165), cópias da DIPJ entregue, relativa ao período fiscalizado (166/193) e de consultas internas ao Sistema Sinal 06, que registram os recolhimentos de tributos federais (fls. 194/209).

À fl. 304 consta Termo de Devolução de Documentos lavrado pela Fiscalização e às fls. 305/307, procuração outorgada pela contribuinte ao seu contador.

DA ACUSAÇÃO FISCAL

Em Termo de Verificação Fiscal de fls. 34/471, a Autoridade Tributária relatou o resumo de todo o procedimento havido, inclusive as respostas e manifestações feitas pela fiscalizada, discorreu sobre as ocorrências presentes nos autos, passando ao libelo acusatório, na forma seguinte:

i) que,

Em 20 de março de 2013, havendo constatado que os livros apresentavam escrituração resumida que não contemplava nem mesmo a movimentação financeira efetuada pela empresa no período, que alcançou montante superior a 7,4 milhões de reais, foi lavrado o Termo de Intimação nº 201/2013 (em anexo) solicitando que fosse refeita a escrituração da empresa e apresentados os demais documentos de sua escrituração, inclusive extratos bancários, registro de inventário e LALUR. Observe-se que a empresa apresentou DIPJ (em anexo) pelo regime do lucro real anual para o período, quando alcançou faturamento superior a 63 milhões, mas declarou lucro líquido negativo de R\$ 9.588,00, não tendo efetuado nenhum recolhimento de imposto de renda ou contribuição social para o período, conforme telas de consulta ao banco de dados da Receita Federal do Brasil (RFB) SINAL06 em anexo.

ii) que,

No entanto, em 22 de maio de 2013, através do contador atual, Sr. Felício Honório da Silva, CRC-MG 31069, com escritório na Rua Turmalina, nº 681, bairro São Joaquim, em Contagem/MG, a empresa informou que estava “prejudicada a entrega da documentação ora solicitada”, em virtude da mesma não ter sido devolvida pelo contador anterior. Conforme consta do documento apresentado, alegou que o contador Marcos David Gonçalves faleceu em dezembro de 2007 e, em seguida, seu irmão Martinho Gonçalves Neto, que teria assumido a contabilidade, foi vítima de um latrocínio ocorrido em abril de 2009. Após o ocorrido, o escritório de contabilidade teria sido fechado, porém a família não devolveu a documentação para a empresa. Apresentou cópia de Boletim de Ocorrência de 25/04/2009, onde está relatado que foi vítima de homicídio o irmão do contador, Martinho Gonçalves Neto, e que do local foram subtraídos um computador e dois celulares, conforme relatado pela testemunha da ação policial, Marcos Antônio da Silva, funcionário do local onde funcionava o escritório de contabilidade. Também apresentou cópia de um outro Boletim de Ocorrência, este novo, datado de 06/05/2013, onde Marcos Antônio da Silva relata ocorrência de extravio de documentos assim historiada: “de acordo com o solicitante, na data 25/04/2009, houve um latrocínio no escritório de contabilidade, situado no referido local (REDS: 2009-1067760) e provavelmente no decorrer deste fato, teve extraviado documentos contábeis, tais como: notas fiscais, diversas contas de FGTS, INSS, conta de luz, água e telefone, extratos bancários de diversos clientes, referentes aos anos 2007 a março de 2009”.

iii) que,

A par da incrível justificativa trazida pela empresa para justificar a não apresentação dos documentos da escrituração, a morte de um dos contadores e seu irmão, igualmente poder-se-ia argumentar que à vista das operações lançadas em 2008 nos livros apresentados seria factível a empresa providenciar uma nova via dos documentos porventura extraviados. Saliente-se que os demais contadores, Cerly e Felício, tanto participaram da confecção dos livros de 2008, quanto permaneceram com a escrituração da empresa após o alegado evento de 2009. Porém, a empresa não fez sua escrituração e nem mesmo apresentou seus extratos bancários.

iv) que,

Em seguida foram acessados os dados da movimentação financeira da empresa, em conformidade com o que dispõe a Lei Complementar 105/2001 (RMF e excerto de documentos em anexo), que revelaram movimentação financeira vultosa no conjunto das instituições financeiras pesquisadas (Banco do Brasil, com cerca de 6,347 milhões; Banco Triângulo, com cerca de 807 mil, e Banco Bradesco, com cerca de 343 mil), sob responsabilidade dos sócios constantes do contrato social e das respectivas alterações, confirmando a plena atividade comercial da empresa no ano-calendário 2008. Destaca-se especialmente seu sócio Custódio José da Silva, que apesar de transferir suas cotas para Maria Aparecida Camargos da Silva na quinta alteração do contrato social, datada de 03/01/2008 e registrada na JUCEMG em 10/01/2008, continuou a movimentar os recursos da empresa mediante procuração, conforme documentos apresentados pelo Banco do Brasil. Nestes também podemos observar que o sócio Custódio José da Silva assina a declaração de faturamento da empresa apresentada ao Banco Triângulo, datada de 08/01/2009. Sobreessaem nessa declaração os valores do faturamento informados pela empresa para os meses de janeiro a dezembro de 2008, bastantes divergentes daqueles registrados nos livros contábeis.

Apresenta o Fisco, na sequência, as informações obtidas junto às instituições financeiras, via DIMOF, diz que a inscrição da contribuinte na Secretaria da Fazenda do Estado de Minas Gerais apresenta a situação de “ativa” e que o contador destacado é o atual profissional, Carlos Honório da Silva, para, a partir daí, relatar as infrações apuradas.

A respeito, pontua a Autoridade Tributária (Termo de Verificação Fiscal - fls. 39):

v) que,

Inicialmente, destaque-se que, conforme adiantamos, o contribuinte apresentou DIPJ pelo regime do lucro real anual para o período, quando alcançou faturamento de R\$ 63.667.083,00, receita líquida de R\$ 58.383.585,00, custo das mercadorias vendidas no total de R\$ 41.330.000,00 (sendo o total de compras à vista igual a R\$ 41.501.462,00), apurando lucro bruto de R\$ 17.053.585,00, que após adição de outras receitas, R\$ 4.458.296,00, e dedução das despesas operacionais no total de R\$ 21.521.469,00 (tendo alcançado o montante de R\$ 21.456.638,00 de outras despesas operacionais, não especificadas), resultou na apuração de lucro operacional negativo no valor de R\$ 9.588,00 na atividade, predominantemente o comércio atacadista de feijão. A empresa não efetuou nenhum recolhimento de imposto de renda ou contribuição social para o período, não havendo débitos declarados em DCTF, que não apresentou.

vi) que,

Entretanto, da análise do Diário e Razão apresentados, verifica-se que o contribuinte, sujeito à tributação com base no lucro real, escriturou de forma incompleta e insuficiente suas operações, em desacordo com as leis comerciais e fiscais, contendo sua escrituração deficiências que a tornam imprestável para determinação do lucro real. A escrituração do Diário foi efetuada por totais mensais para as contas com maior movimento, dentre elas, receitas de vendas, compras de mercadorias e fornecedores, não sendo apresentados livros auxiliares que permitissem a perfeita identificação dos fatos descritos, impossibilitando que se verifique, materialmente, a base de cálculo do imposto (lucro real). Este fato, aliado à não apresentação do livro Registro de Inventário, impede a aferição do lucro, pois não é possível determinar o CUSTO DAS MERCADORIAS VENDIDAS em função de não se conhecer o valor real dos estoques finais de mercadorias. Acresça-se, ainda, que o contribuinte não apresentou as notas fiscais de entrada ou de saída, apenas os registros fiscais. Porém, o próprio registro fiscal relativo às notas fiscais de saída foi escriturado de forma resumida, contendo linhas que englobam totais de notas fiscais emitidas em um único dia, conforme pode ser observado na cópia dos excertos em anexo.

vii) que,

Entendemos que implica em escrituração inexistente aquela que se faz sem nenhum rol dos estoques que comporiam o inventário, caso em que se retira da contabilidade o atributo de conferir ao resultado acusado a característica de se poder admiti-lo como real, devendo então, o tributo ter por base de cálculo o lucro arbitrado. O contribuinte lançou como "custo de mercadorias vendidas" o montante de R\$ 41.330.000,00 na conta "00027 - Mercadorias P/Revenda", cujos valores mensais estão demonstrados abaixo (cópia extraída do razão em anexo), que inclusive aparentam, por absurdo, estarem arredondados:

Reproduz parcialmente o Livro Razão da fiscalizada, conta 00025 - CUSTO DE MERCADORIAS VENDIDAS (CMV) no qual constam lançamentos de valores "arredondados", exemplificativamente:

00025	00025	Despesas P/Revenda	0,00	0,00
00025	00025	De Realização de Mercadorias Vendidas 00025	41.330.000,00	41.330.000,00
00025	00025	De Realização de Mercadorias Vendidas 00025	41.330.000,00	41.330.000,00

Para prosseguir asseverando que *“considerando-se a escrituração resumida do Diário e Razão, além da não apresentação de parte da escrituração contábil e fiscal pela contribuinte, especialmente os livros auxiliares, o Livro Registro de Inventário contendo o rol de mercadorias em estoque, as próprias notas fiscais de entrada e saída, além do LALUR, verifica-se a impossibilidade de apuração do lucro real para a pessoa jurídica, impondo-se a sistemática de apuração pelo regime do lucro arbitrado”*.

Transcreve dispositivos pertinentes do RIR/1999, acrescenta que *“a própria inexistência da documentação que comprove as operações da empresa, também impede a verificação da totalidade dos custos incorridos no período”*, e conclui que, *“a não exibição integral dos assentamentos da empresa caracteriza a inexistência de escrituração regular, contrariando a legislação comercial e fiscal, o que dá azo ao arbitramento do lucro, independentemente de ulterior saneamento”*.

Alerta para a *“total ausência de escrituração da movimentação financeira realizada pela empresa no ano-calendário 2008”*; que, *“a empresa efetuou movimentação*

financeira em montante superior a 7,4 milhões de reais em três instituições financeiras, porém não se observa nos livros contábeis apresentados registro de tal movimentação”, e que, “o contribuinte, regularmente intimado, não apresentou os extratos de suas contas bancárias”.

Disserta sobre princípios contábeis, apega-se à doutrina, sustenta que a ausência de escrituração nos livros contábeis da própria movimentação financeira efetuada pela empresa não só fere de morte a estrutura conceitual básica da contabilidade, como também descumpre preceitos do Código Civil (artigo 1184, que transcreve), reporta-se a artigos do RIR/1999, assenta sobre a obrigatoriedade do registro da movimentação bancária e fecha afirmando ser impositivo o arbitramento do lucro, como forma de mensuração das bases do IRPJ e CSLL.

Refere-se ao artigo 530, do RIR/1999 e conclui sua acusação (Termo de Verificação Fiscal – fl. 45):

Diante do exposto, efetuamos o lançamento de ofício do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido devidos pelo regime do lucro arbitrado sobre as receitas escrituradas no ano-calendário 2008, atendendo ao comando das normas tributárias acima mencionadas. Sobre a receita bruta conhecida da empresa, discriminada na cópia do livro Razão abaixo reproduzida, foi determinado o valor devido mediante aplicação dos percentuais fixados em lei à receita em cada período trimestral de ocorrência dos fatos geradores. A empresa não possui quaisquer valores confessados ou recolhidos no período a título de IRPJ ou CSLL, não havendo débitos em DCTF e recolhimentos no SINALPJ, ou seja, não houve sequer algum pagamento antecipado de tributo passível de homologação, compensação ou redução dos valores ora apurados. Os autos de infração em anexo detalham a metodologia de cálculo dos valores lançados e indicam os concernentes enquadramentos legais.

Na continuidade, argumenta sobre a qualificação da multa, elevando-a ao patamar de 150%, dizendo estar presente *“a intenção do sujeito passivo de inviabilizar a checagem das operações, impedindo a auditoria dos custos e despesas, e das próprias receitas, isto é, impede o conhecimento das circunstâncias materiais da ocorrência dos fatos geradores das obrigações tributárias principais, descortinando, desse modo, velada preferência ao arbitramento do lucro em detrimento do lançamento de glosa de custos ou despesas, ou ainda, de omissão de receitas no regime do lucro real”.*

Para acrescentar e finalizar:

viii) que,

No presente caso, o fato cingiu-se na falta de apresentação dos livros e documentos da escrituração pelo contribuinte escusada em frágil argumentação, resultando na impossibilidade de serem efetuados quaisquer lançamentos pelo regime do lucro real, adotando-se forçosamente o regime do lucro arbitrado, o que configura tentativa deliberada de impedir ou, pelo menos, retardar o conhecimento, por parte das autoridades fiscais, da ocorrência dos fatos geradores dos tributos e, especialmente, suas circunstâncias materiais, sujeitando-se, desse modo, o contribuinte ao lançamento do imposto correspondente com a multa qualificada.

O Fisco juntou, ainda, formulários dos sistemas SAPLI/FAPLI que controlam, em nível interno da RFB, os saldos de prejuízos e bases de cálculo negativas de CSLL acumulados.

DOS AUTOS DE INFRAÇÃO

Os autos de infração foram lavrados em 04/12/2013, formalizado e protocolizado o processo administrativo pertinente e estão juntados às fls. 3/33.

A ciência da contribuinte fez-se em 05/12/2013, por procurador constituído nos autos (fls. 305/307).

DA IMPUGNAÇÃO DA AUTUADA

Cientificada dos lançamentos, a autuada, por procurador constituído nos autos (mandato às fls. 346/350) ofertou, em 06/01/2013, sua peça impugnatória (fls. 314/344), na qual, depois de fazer um breve resumo dos fatos, alegou, em síntese:

3. RAZÕES DE REFORMA

3.1 - QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO - ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE - NULIDADE DO LANÇAMENTO.

Discorre longamente sobre o acesso da Fiscalização às contas bancárias da autuada sem ter autorização judicial para tanto, cita decisão do STF sobre a matéria (RE 389808), proclama a “*inconstitucionalidade que cerca o procedimento que originou os lançamentos em apreço, levando-os à nulidade*”, fala sobre as obrigações de manutenção do sigilo entre bancos e clientes, traz jurisprudência, reporta-se à legislação, sustenta que “*a quebra do sigilo bancário só é possível em duas hipóteses, quais sejam: com expressa autorização do correntista ou mediante ordem da autoridade judiciária competente proveniente de processo judicial legalmente instaurado*”, reitera o pedido de nulidade do ato e conclui o tópico (impugnação fl. 324):

Diante do exposto, resta inegável a arbitrariedade e ilegalidade dos lançamentos tributários lastreados em quebra de sigilo bancário, devendo ser cancelado os autos de infração e por conseguinte, porquanto todos os valores da base de cálculo são decorrentes de presunção de omissão de receita baseado em extrato bancário fornecido pelas instituições financeiras, sem decisão judicial.

3.2 – DA DECADÊNCIA

Prefacia o item citando e transcrevendo pensamento do Professor Eurico De Santi, disserta profundamente sobre o tema “decadência”, socorre-se de doutrina e passa-se à análise concreta do caso, afirmando:

_ que, “*a Impugnante foi intimada do lançamento em 06/12/2013*”;

_ que, “*os pretensos tributos referentes às receitas tiveram o termo inicial da decadência iniciado em 01/01/2008*”;

_ que, “*ocorre que os auditores fiscais fizeram lançamento de todo o ano calendário 2008 e a Impugnante somente teve ciência do lançamento em 06/12/2013, ou seja, mais de cinco anos após a ocorrência do fato gerador*”;

_ que, “*assim sendo, no caso em tela, resta incólume de dúvida que precluso, decadente está o direito do fisco de exigir o adimplemento do suposto crédito tributário de janeiro a novembro de 2008, haja vista que o interregno legal previsto em lei para o lançamento do crédito tributário se esvaiu*”.

E encerrar:

Face ao exposto, deve ser considerado decaído todos os lançamentos tributários pertinentes a fatos ocorridos antes de 06/12/2008, cujo direito de constituição decaiu, caducou.

3.3 - NULIDADE DO ARBITRAMENTO - AMPLA DEFESA PREJUDICADA

Contesta os dizeres do Termo de Verificação Fiscal de que não teria atendido aos pleitos do Fisco, que sempre entregou os documentos requisitados, que agiu com “*clareza e*

boa-fé no cumprimento das solicitações do Fisco”, que a Fiscalização cerceou seu direito de ampla apresentação das provas e contrariou o princípio da moralidade pública, que teria se dirigido às instituições financeiras para obter os extratos bancários e a Autoridade Tributária não aguardou o tempo necessário para atendimento, preferindo lavrar o auto de infração, arbitrando o lucro.

Que “a fiscalização preferiu adotar a cômoda posição de atuar, lançando um crédito tributário sabidamente indevido, tudo feito **unilateralmente** pelo fisco”; que, “o Fisco possuía documentos bancários que nem mesmo a Impugnante possuía”, e que, “não sendo concedido o prazo solicitado para a resposta das Instituições Financeiras, com a entrega à Impugnante dos documentos solicitados, temos que não foi possível a esta ter conhecimento da origem dos recursos e justificá-los”.

Aduz que “a autoridade fiscal deixou somente uma alternativa ao contribuinte: sujeitar-se à autuação, arcando com os imensuráveis embaraços e ônus dela decorrentes”, para fechar:

Diante disso, deve ser reconhecido o cerceamento de defesa da Impugnante que não teve a oportunidade de apresentar documentos que solicitou aos bancos e se viu tolhida em seu direito de participar da fase de investigação.

Portanto, ante a constante violação dos princípios e garantias constitucionais, deve o auto de infração ser anulado.

3.4 - DA NÃO CONFIGURAÇÃO DOS REQUISITOS PARA A REALIZAÇÃO DO ARBITRAMENTO DO LUCRO.

Comenta sobre as hipóteses legais de arbitramento do lucro, repisa que atendeu plenamente aos pedidos da Fiscalização, que “*todos os livros contábeis a que estava obrigada, foram apresentados e, portanto era possível apurar o lucro presumido*”, socorre-se de doutrina, insiste que não caberia o arbitramento procedido, posto que possível apurar o lucro e pondera (impugnação – fl. 331):

Portanto, a movimentação bancária adquirida por quebra de sigilo bancário, somente não foi contabilizada porque NÃO SE TRATAVA DE RECEITA DA IMPUGNANTE, haja vista que os depósitos bancários eram de terceiros e apenas transitaram pela conta bancária da Impugnante. Diante disso, não poderiam ser contabilizados como receita da Impugnante.

Clama ser o arbitramento medida extrema, que exige motivação e que a busca de dados concretos para se chegar ao lucro real é imposição legal “*que não deixa margem para o poder discricionário da autoridade administrativa escolher a forma de tributação*”.

Circula fartamente pela doutrina, remete ao artigo 142, do CTN, e repisa entendimento de que não sendo os lançamentos realizados pelo Fisco “*dentro dos rigores da lei*”, sequer poderia ser julgado o mérito da autuação.

Traz mais doutrina e jurisprudência do CARF, discursa ser “*evidente que os atos administrativos realizados contra a lei não possuem validade jurídica e devem ser anulados de plano, posto que o nada, nada produz*”.

Aponta duas ementas do CARF a respeito de arbitramento e fecha o tópico:

Destarte, o cancelamento total do lançamento se impõe, posto que a lei obrigava a autoridade administrativa lançadora a esgotar todos os meios para adquirir os elementos necessários para que tivesse condições de apurar o imposto pelo lucro real/presumido. Não o fazendo, agiu em confronto com a legislação própria. Ademais, não está presente nenhum fundamento de ordem legal que dê azo à forma de apuração do tributo utilizada.

3.5 - INADIMISSIBILIDADE DA MULTA QUALIFICADA

Inicia dizendo que o Fisco qualificou a multa porque não teria havido “*prestação de informações*”, chama de “*dantesco e grotesco*” tal fundamento; que “*todas as vezes que foi intimado a prestar esclarecimentos (...) se manifestou*”; que, “*no relatório fiscal demonstra-se as respostas apresentadas*”; que, “*se o fisco entendeu que não eram satisfatórias, isso o levou a tributar todos os depósitos bancários como se fossem acréscimo patrimonial*”, de modo que, “*a consequência pelos esclarecimentos não prestados a contento, levou o Impugnante a ter sobre si uma tributação exacerbada*”.

Na mesma linha, prossegue: “*se o fisco entendeu que não eram satisfatórios seus esclarecimentos, não pode qualificar a multa*”, mas, “*tão somente levar os fatos à tributação*”.

Literalmente (impugnação – fl. 337):

Assim a consequência já foi a tributação da totalidade dos creditamentos, não pode concomitantemente apenar com multa qualificada.

Continua dissertando sobre o tema na mesma toada, assevera ter contabilizado “*toda movimentação PRÓPRIA, todas as suas receitas, não podendo lhe ser atribuída a pecha de informação inexata*”, e que, “*portanto, não pode ser admitida a presunção de que não prestou esclarecimentos e receber uma absurda, injusta e ilegal penalidade*”.

Vale-se dos textos legais a respeito (Leis nº 9.430/1996 e 4.502/1964), escreve sobre dolo, que no seu entender a Fiscalização não demonstrou ter ocorrido, acosta doutrina, proclama ser “*estorrecedor, abominável, inexplicável (...) a aplicação de multa qualificada*”, e que, “*o contribuinte não pode sofrer uma multa qualificada de 150% apenas porque não prestou as informações como o fisco queria*”.

Pontua novamente sobre decisões do CARF, reproduz ementas de Acórdãos, direciona-se às Súmulas nºs 14 e 25 do Colegiado de 2º Grau e finaliza (impugnação – fl. 344):

POR TODO O EXPOSTO, EM QUE PESE ACREDITAR NA TOTAL IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO FISCAL QUE LHE FORA IMPUTADO, PUGNA, AINDA, O IMPUGNANTE, PELO AFASTAMENTO DA MULTA QUALIFICADA, COMO MEDIDA NÃO APENAS DE DIREITO, MAS DE JUSTIÇA FISCAL, DEVENDO TAMBÉM QUANTO A MULTA, SER REFORMADA A R. DECISÃO RECORRIDA.

4. PEDIDO DE REFORMA

Conclui sua defesa requerendo seja julgado “*improcedente o lançamento fiscal e consequentemente*”:

- 1 – determinar a nulidade do lançamento que foi realizado com base em prova obtida por meios ilícitos;
- 2 – determinar a nulidade do lançamento por violação a princípios e garantias constitucionais.
- 3 – Seja expurgado o período decaído
- 4 - Cancelamento e/ou anulação do Auto de Infração pelas razões expostas
- 5 – Sucessivamente, seja expurgada a Multa qualificada indevidamente aplicada.

É o relatório do essencial, em apertada síntese.

A primeira instância (acórdão n. 14-52.771 - 13ª Turma da DRJ/RPO (e-fls. 354 e ss)), decidiu julgar improcedente a impugnação apresentada:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008

NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.

Tendo sido o lançamento efetuado com observância dos pressupostos legais e não havendo prova de violação das disposições contidas no artigo. 142 do CTN e artigos 10 e 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, não há que se falar em nulidade do lançamento em questão.

DIREITO DE DEFESA. CERCEAMENTO.

É incabível a alegação de cerceamento ao direito de defesa, quando as infrações apuradas estiverem identificadas e os elementos dos autos demonstrarem a que se refere a autuação, dando-lhe suporte material suficiente para que o sujeito passivo possa conhecê-los e apresentar sua defesa sem empecilho de qualquer espécie.

A alegação de cerceamento do direito de defesa na fase investigativa que ocorre durante o procedimento fiscal e se conclui com o lançamento do crédito tributário é incabível, pois somente quando da impugnação da autuação se instaura a fase litigiosa do processo.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2008

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

Inexistindo recolhimentos, não sendo os valores devidos declarados em DCTF e constatada a existência de dolo, fraude ou simulação, da qual decorreu a qualificação da multa de ofício, a contagem do prazo decadencial submete-se à regra geral prevista no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, ou seja, flui a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado. Sendo os lançamentos relativos ao ano-calendário de 2008 e a ciência dos lançamentos tendo ocorrido em 06/12/2013, inexistente a decadência suscitada pela impugnante.

CONSTITUCIONALIDADE DE LEI. COMPETÊNCIA DO ÓRGÃO ADMINISTRATIVO DE JULGAMENTO.

O julgamento administrativo está estruturado como uma atividade de controle interno dos atos praticados pela administração tributária, sob o prisma da legalidade, não podendo negar os efeitos à lei vigente, pelo que estaria o Tribunal Administrativo indevidamente substituindo o legislador e usurpando a competência privativa atribuída ao Poder Judiciário.

LIVROS CONTÁBEIS. ESCRITURAÇÃO. DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS.

A escrituração só faz prova a favor do contribuinte se suportada por documentos hábeis, idôneos e contemporâneos aos fatos e registrada em livros revestidos das formalidades intrínsecas e extrínsecas impostas por lei. No âmbito da legislação tributária, 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), sob pena de ver seus resultados apurados, de ofício, pelo regime do Lucro Arbitrado.

PROVA. EXTRATOS BANCÁRIOS. OBTENÇÃO.

Válida é a prova consistente em informações bancárias requisitadas em absoluta observância das normas de regência e ao amparo da lei, sendo desnecessária prévia autorização judicial.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO.

A multa de lançamento de ofício decorre de expressa determinação legal, e é devida nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata, não cumprindo à administração afastá-la sem lei que assim regulamente, nos termos do art. 97, inciso VI, do CTN. Estando evidenciada nos autos a intenção dolosa da autuada de evitar a ocorrência do fato gerador ou seu conhecimento pela Autoridade Tributária, a aplicação da multa qualificada torna-se imperiosa.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008

ARBITRAMENTO. CABIMENTO.

O não registro, na escrituração do sujeito passivo, da vultosa movimentação financeira que circulou pelas suas contas bancárias no período fiscalizado, a inexistência de Livros Auxiliares a dar suporte a lançamentos realizados por partidas mensais e a não apresentação à Autoridade Fiscal dos documentos que teriam suportado as inserções na conta de Custo das Mercadorias Vendidas - CMV levam, inevitavelmente, à desclassificação da contabilidade e do eventual resultado apurado, impondo a adoção do arbitramento como forma de mensurar o lucro e obter as bases imponíveis de IRPJ e CSLL, na forma do artigo 530, do RIR/1999.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL.

Na medida em que as exigências reflexas têm por base os mesmos fatos que ensejaram o lançamento do imposto de renda, a decisão de mérito prolatada naquele constitui prejudgado na decisão dos autos de infração decorrentes.

Cientificada da decisão de primeira instância em 25/09/2014 (e-fl 393) a Interessada interpôs recurso voluntário, protocolado em 21/10/2014 (e-fl 427), em que repete argumentos da impugnação requerendo, em resumo:

(...)

- 1 – determinar a nulidade do lançamento que foi realizado com base em prova obtida por meios ilícitos;
- 2 – determinar a nulidade do lançamento por violação a princípios e garantias constitucionais.
- 3 – Seja expurgado o período decaído
- 4 - Cancelamento e/ou anulação do Auto de Infração pelas razões expostas
- 5 – Sucessivamente, seja expurgada a Multa qualificada indevidamente aplicada.

Voto Vencido

Conselheiro Lizandro Rodrigues de Sousa, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, dele conheço.

A Recorrente interpôs recurso voluntário em que repete os mesmos argumentos da impugnação requerendo, em resumo:

(...)

- 1 – determinar a nulidade do lançamento que foi realizado com base em prova obtida por meios ilícitos;
- 2 – determinar a nulidade do lançamento por violação a princípios e garantias constitucionais.
- 3 – Seja expurgado o período decaído
- 4 - Cancelamento e/ou anulação do Auto de Infração pelas razões expostas
- 5 – Sucessivamente, seja expurgada a Multa qualificada indevidamente aplicada.

Tais pleitos foram negados em primeira instância, conforme razões trazidas no acórdão recorrido, que abaixo reproduzo como razões de decidir por concordar integralmente (art. 57, § 3º do RicarF):

CONSIDERAÇÕES INICIAIS

Preambularmente, registre-se que a impugnante, em sua peça contestatória, suscitou, ainda que a elas não tenha dado tal tratamento, diversas matérias de cunho preliminar, tais como, nulidades, cerceamento do direito de defesa, inconstitucionalidade e decadência.

Em relação a estas duas últimas, os temas se confundem com o mérito e com ele serão tratados, cabendo apreciar inicialmente, os reclamos de nulidade e cerceamento de defesa.

DAS NULIDADES E CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA SUSCITADAS

Ao longo de sua extensa peça de defesa, a impugnante aventa a possível ocorrência de atos que levariam à nulidade do procedimento e cancelamento dos lançamentos.

Como será visto em cada caso especificamente levantado, tais nulidades inexisteram, de modo que o reclamo da defesa é improcedente.

Mais a mais, como se sabe, para que se exteriorize qualquer nulidade no âmbito do Processo Administrativo Fiscal Federal, deve ser atingido irremediavelmente o artigo 59, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, *verbis*:

“Art. 59. São nulos;

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II – os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.”

Comprovadamente o Auditor que presidiu o procedimento é servidor de carreira, integrante dos quadros da Receita Federal e **competente**, no exercício de suas atribuições, para lavrar todos os termos necessários para o correto desempenho de suas funções.

Ora, sendo, os atos e termos, lavrados por pessoa competente, dentro da estrita legalidade e garantido o mais absoluto direito de defesa, mediante abertura do prazo legal de impugnação, não há que se cogitar de nulidade dos autos de infração.

Igualmente foram atendidos os preceitos do artigo 10 do PAF (Decreto nº 70.235, de 1972), ratificando a inexistência da nulidade pretendida, pelo que se indefere o pleito.

Em relação ao alegado cerceamento de defesa reclamado pela impugnante em diversas oportunidades da peça contestatória, igual razão não lhe cabe.

Como se percebe pela análise dos autos, a contribuinte teve total acesso ao processo e conseqüente possibilidade de obter as cópias que desejasse, efetuar sua defesa, expor seus argumentos e produzir as provas entendidas necessárias, tanto que laborou uma ampla, longa, detalhada e bem articulada peça impugnatória, podendo juntar quaisquer documentos que pretendesse para dar suporte às suas teses, de modo que insustentável o pedido de nulidade dos lançamentos por cerceamento de defesa.

Mais a mais, não se olvide, o procedimento fiscalizatório é meramente uma fase investigativa que antecede uma eventual autuação, sem qualquer litígio que possa acarretar cerceamento de defesa, posto que o litigioso só se instaura com a apresentação da impugnação.

A esse respeito, assim leciona James Marins, em sua obra *Direito Processual Tributário Brasileiro: Administrativo e Judicial*, Ed. Dialética, São Paulo, 2001, págs. 222/223:

“O procedimento administrativo fiscalizador interessa apenas ao Fisco e tem finalidade instrutória, estando fora da possibilidade, ao menos enquanto mera fiscalização, dos questionamentos processuais do contribuinte. É justamente a presença, ou não, de uma pretensão deduzida ante ao contribuinte, o que separa o procedimento, atinente exclusivamente ao interesse do Estado, do processo, que vincula além do Estado, o contribuinte. Só quando houver vinculação do contribuinte se fará lícito aludir a processo, antes não. Corroborando tal assertiva, basta se atinar para que nem todo procedimento fiscalizatório irá conduzir necessariamente a uma exação, havendo clara separação entre os dois momentos”. ”

Coerentemente com essa interpretação, o art. 14 do Decreto nº 70.235, de 1972, preceitua: “a *impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento*”. Com a apresentação da impugnação o procedimento se torna processo, estabelecendo-se o conflito de interesses: de um lado o fisco que acusa a existência de débito tributário, fundando sua pretensão de recebê-lo e, de outro, o contribuinte, que opõe resistência por meio da apresentação de impugnação.

É a partir desse momento que, iniciada a fase processual, passa a vigorar, na esfera administrativa, o princípio constitucional da garantia ao devido processo legal, no qual está compreendido o respeito à ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes, nos termos do art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal.

No presente caso, o procedimento fiscal atendeu às disposições do art. 9º do Decreto nº 70.235, de 1974 tendo sido formalizada a exigência instruída com todos os termos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito, permanecendo os autos na repartição, no prazo de impugnação, de modo a permitir à pessoa jurídica o exercício da faculdade do direito de vista processual e obtenção de cópias.

Ademais, da análise dos autos, depreende-se que os fatos foram perfeitamente descritos e juridicamente qualificados pelas normas pertinentes estando consubstanciadas no entendimento da Autoridade Fiscal acerca das infrações apontadas.

Além disso, a fiscalização elaborou demonstrativos e juntou documentos, os quais, combinados com os termos e a descrição dos fatos, demonstra cabalmente a forma como foi apurado e calculado o crédito tributário, caracterizando plenamente todos os elementos do fato jurídico tributário, pelo que não se vislumbra qualquer prejuízo ao interessado para a perfeita inteligência acerca da matéria autuada.

Preliminares de nulidade e cerceamento de defesa inexistentes.

Pedidos indeferidos.

MÉRITO DO ARBITRAMENTO DO LUCRO

A refrega que aqui se aprecia diz respeito aos lançamentos de IRPJ perpetrados pelo Fisco, abaixo reproduzido, e o de CSLL, por reflexo (fls. 5/6):

0001 RECEITAS DA ATIVIDADE RECEITA BRUTA NA REVENDA DE MERCADORIAS		
Arbitramento do lucro realizado com base na receita bruta de revenda de mercadorias, conforme relatório fiscal em anexo.		
Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/01/2008	5.646.338,64	150,00
28/02/2008	7.002.229,60	150,00
31/03/2008	5.272.620,56	150,00
30/04/2008	5.195.226,69	150,00
31/05/2008	6.472.569,92	150,00
30/06/2008	7.798.129,00	150,00
31/07/2008	6.818.496,84	150,00
31/08/2008	4.613.079,30	150,00
30/09/2008	5.659.908,25	150,00
31/10/2008	3.753.243,30	150,00
30/11/2008	3.518.544,92	150,00
31/12/2008	1.916.696,40	150,00
Enquadramento Legal		
Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2008 e 31/12/2008:		
art. 3º da Lei nº 9.249/95.		
Arts. 532 do RIR/99		

Para lastrear seu trabalho, o Fisco destacou que os livros da autuada “*apresentavam escrituração resumida que não contemplava nem mesmo a movimentação financeira*”

efetuada pela empresa no período, que alcançou montante superior a 7,4 milhões de reais”, e que, “a empresa apresentou DIPJ (...) pelo (...) lucro real anual (...) quando alcançou faturamento superior a 63 milhões, mas declarou lucro líquido negativo de R\$ 9.588,00, não tendo efetuado nenhum recolhimento de imposto de renda ou contribuição social”.

Relata que a fiscalizada informou sobre diversas ocorrências havidas na empresa, como o falecimento dos contadores e furto de documentos, mas ressalta ser “*factível a empresa providenciar uma nova via dos documentos porventura extraviados*”, o que não teria ocorrido, além dos profissionais atuais já prestarem serviços no período objeto dos eventos.

Disserta sobre a forma “*incompleta e insuficiente*” das operações registradas, “*em desacordo com as leis comerciais e fiscais*”, destaca que “*a escrituração do Diário foi efetuada por totais mensais para as contas com maior movimento, dentre elas, receitas de vendas, compras de mercadorias e fornecedores, não sendo apresentados livros auxiliares que permitissem a perfeita identificação dos fatos descritos*”, o que, “*aliado à não apresentação do livro Registro de Inventário, impede a aferição do lucro, pois não é possível determinar o CUSTO DAS MERCADORIAS VENDIDAS em função de não se conhecer o valor real dos estoques finais*”.

Alerta sobre um possível “*absurdo*” dos valores do CMV conter montantes “*arredondados*”, somando R\$ 41.330.000,00; sobre “*a escrituração resumida do Diário e Razão, além da não apresentação de parte da escrituração contábil e fiscal pela contribuinte, especialmente os livros auxiliares (...) impondo-se a sistemática de apuração pelo regime do lucro arbitrado*”; sobre a “*inexistência da documentação que comprove as operações da empresa*”, e sobre “*a não exibição integral dos assentamentos da empresa (...), o que dá azo ao arbitramento do lucro, independentemente de ulterior saneamento*”.

Também informa sobre a “*total ausência de escrituração da movimentação financeira realizada pela empresa no ano-calendário 2008*”; que, “*a empresa efetuou movimentação financeira em montante superior a 7,4 milhões de reais em três instituições financeiras, porém não se observa nos livros contábeis apresentados registro de tal movimentação*”, e que, “*o contribuinte, regularmente intimado, não apresentou os extratos de suas contas bancárias*”.

De seu lado a impugnante discorre ter atendido a todas as intimações fiscais; que o acesso às suas contas bancárias ofendeu princípios constitucionais; que o arbitramento é medida extrema e que não se justificaria no caso; que o Fisco não esperou tempo suficiente para apresentação dos documentos; que agiu com “*clareza e boa-fé no cumprimento das solicitações do Fisco*”; que a Fiscalização cerceou seu direito de ampla apresentação das provas e contrariou o princípio da moralidade pública e que teria se dirigido às instituições financeiras para obter os extratos bancários e a Autoridade Tributária não aguardou o tempo necessário para atendimento, preferindo lavrar o auto de infração, arbitrando o lucro.

Mais, que, “*a fiscalização preferiu adotar a cômoda posição de autuar, lançando um crédito tributário sabidamente indevido, tudo feito unilateralmente pelo fisco*”; que, “*o Fisco possuía documentos bancários que nem mesmo a Impugnante possuía*”, e que, “*não sendo concedido o prazo solicitado para a resposta das Instituições Financeiras, com a entrega à Impugnante dos documentos solicitados, temos que não foi possível a esta ter conhecimento da origem dos recursos e justificá-los*”, aduzindo, por fim, que “*a autoridade fiscal deixou somente uma alternativa ao contribuinte: sujeitar-se à autuação, arcando com os imensuráveis embaraços e ônus dela decorrentes*”.

De plano, a compulsação dos autos mostra, de forma inequívoca: **i) que a autuada manteve contas bancárias junto a instituições financeiras; ii) que tais contas e suas respectivas movimentações somaram mais de 7 milhões de reais; iii) que referida**

movimentação foi completamente omitida da contabilidade da contribuinte; iv) que a autuada, mesmo intimada (Termo de Intimação nº 201/2013 – fls. 126/127), não apresentou os extratos das citadas contas; v) que tais extratos não vieram aos autos nem quando da apresentação da impugnação, e, vi) que sequer foram trazidos pela contribuinte até a data deste julgamento.

Neste cenário, resulta claro que as alegações da impugnante de que o Fisco não teria esperado tempo suficiente para que pudesse atender às suas intimações soam sem suporte algum, até porque entre a Intimação inicial para apresentação dos extratos (Termo de Intimação nº 201/2013) em 20/03/2013 e a data de hoje, julgamento do processo (19/08/2014), passaram-se quase 18 meses, tempo mais que necessário para que a impugnante requisitasse junto aos bancos os documentos e os juntasse aos autos.

Sem se esquecer, por óbvio, que, sendo documentos pertinentes à empresa, deveriam estar sob sua guarda e prontamente disponibilizados ao Fisco.

Portanto, improcedente o reclamo da defesa.

De outro lado, ao Fisco não caberia outro procedimento que não a emissão das RMF, tendo em vista o silêncio da autuada em relação ao que fora requisitado.

Posta a matéria em seus devidos limites, há que se analisar o reflexo da omissão do registro na contabilidade da autuada, da expressiva movimentação bancária de 2008.

Neste eito, é evidente que, por princípio básico da ciência contábil, JAMAIS a movimentação bancária (pequena ou grande) poderia ficar ao largo do devido registro contábil, sob pena de viciar a escrituração, tornando-a inócua para os fins a que se prestam, como no caso aqui apreciado.

Portanto, é curial, a contabilidade deve registrar TODOS os fatos contábeis que afetam a azienda, sejam relativos a contas patrimoniais ou de resultado, sob pena de não cumprir os fins a que se destina, sejam eles de natureza societária, empresarial, fiscal, tributária, etc.

A respeito, a legislação e normatização da matéria:

Resolução CFC (Conselho Federal de Contabilidade nº 563/83, de 28/10/1983, que aprovou a NBC T 2 “Da Escrituração Contábil” – NBC T 2.1 “Das Formalidades da Escrituração Contábil”):

2.1.1 – A Entidade deve manter um sistema de escrituração uniforme dos seus atos e fatos administrativos, através de processo manual, mecanizado ou eletrônico.

2.1.2 – A escrituração será executada:

a) em idioma e moeda corrente nacionais;

b) em forma contábil;

c) em ordem cronológica de dia, mês e ano;

d) com ausência de espaços em branco, entrelinhas, borrões, rasuras, emendas ou transportes para as margens;

e) com base em documentos de origem externa ou interna ou, na sua falta, em elementos que comprovem ou evidenciem fatos e a prática de atos administrativos.

2.1.2.1 – A terminologia utilizada deve expressar o verdadeiro significado das transações.

2.1.2.2 – *Admite-se o uso de códigos e/ou abreviaturas nos históricos dos lançamentos, desde que permanentes e uniformes, devendo constar, em elenco identificador, no "Diário" ou em registro especial revestido das formalidades extrínsecas.*

2.1.3 – *A escrituração contábil e a emissão de relatórios, peças, análises e mapas demonstrativos e demonstrações contábeis são de atribuição e responsabilidade exclusivas de Contabilista legalmente habilitado.*

2.1.4 – *O Balanço e demais Demonstrações Contábeis de encerramento de exercício serão transcritos no "Diário", completando-se com as assinaturas do Contabilista e do titular ou representante legal da Entidade. Igual procedimento será adotado quanto às Demonstrações Contábeis elaboradas por força de disposições*

legais, contratuais ou estatutárias.

2.1.5 – O "Diário" e o "Razão" constituem os registros permanentes da Entidade.

Os registros auxiliares, quando adotados, devem obedecer aos preceitos gerais da escrituração contábil, observadas as peculiaridades da sua função. No "Diário" serão lançadas, em ordem cronológica, com individualização, clareza e referência ao documento probante, todas as operações ocorridas, incluídas as de natureza aleatória, e quaisquer outros fatos que provoquem variações patrimoniais.

2.1.5.1 – Observado o disposto no "caput", admite-se:

a) a escrituração do "Diário" por meio de partidas mensais;

b) a escrituração resumida ou sintética do "Diário", com valores totais que não excedam a operações de um mês, desde que haja escrituração analítica lançada em registros auxiliares.

2.1.5.2 – *Quando o "Diário" e o "Razão" forem feitos por processo que utilize fichas ou folhas soltas, deverá ser adotado o registro "Balancetes Diários e Balanços".*

2.1.5.3 – *No caso de a Entidade adotar para sua escrituração contábil o processo eletrônico, os formulários contínuos, numerados mecânica ou tipograficamente, serão destacados e encadernados em forma de livro.*

2.1.5.4 – O Livro Diário será registrado no Registro Público competente, de acordo com a legislação vigente.

Adicionalmente (mas não menos relevantes), outros textos legislativos cuidam do tema:

– RIR/1999 (Decreto nº 3.000):

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).

Art. 276. A determinação do lucro real pelo contribuinte está sujeita à verificação pela autoridade tributária, com base no exame de livros e documentos de sua escrituração, na escrituração de outros contribuintes, em informação ou esclarecimentos do contribuinte ou de terceiros, ou em qualquer outro elemento de prova, observado o disposto no art. 922 (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º).

§1º - A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

Da Prova

Art. 923. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 1º).

2) _ - Lei 6.404/1976 (Lei das S/A):

Art. 177. **A escrituração da companhia será mantida em registros permanentes, com obediência aos preceitos da legislação comercial e desta Lei e aos princípios de contabilidade geralmente aceitos, devendo observar métodos ou critérios contábeis uniformes no tempo e registrar as mutações patrimoniais segundo o regime de competência.**

3) _ - Decreto-lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977:

Art 7º - O lucro real será determinado com base na escrituração que o contribuinte deve manter, com observância das leis comerciais e fiscais.

Assim, ao omitir o ciclo financeiro de mais de sete milhões em sua contabilidade, a impugnante desvirtuou completamente o instituto contábil, os princípios que norteiam tal ciência, a forma de apuração de seu resultado e, naquilo que mais interessa à seara tributária, maculou de forma fatal as bases impositivas do IRPJ e CSLL.

Tudo isso sem olvidar as demais deficiências presentes e detectadas pelo Fisco, como registros por totais mensais, sem a existência de Livros Auxiliares (Resolução CFC nº 563/83, item 2.1.5.1, “b”), a falta de comprovantes dos lançamentos (ibidem, item 2.1.2, “e”), inclusive na conta de Custos das Mercadorias Vendidas, ausência de Registro de Inventário, etc., tudo concorrendo para a descaracterização da escrita e do resultado final apurado, no caso, prejuízo da ordem de R\$ 9.588,00.

Há mais, porém.

Em sua defesa, a impugnante, tentando justificar a não presença da movimentação bancária em sua contabilidade, primeiramente agarra-se a uma possível inconstitucionalidade do acesso do Fisco às suas contas mantidas em instituições financeiras; depois, que tal movimentação não seria sua, mas de terceiros.

A propósito (impugnação – fl. 331):

Portanto, a movimentação bancária adquirida por quebra de sigilo bancário, somente não foi contabilizada porque NÃO SE TRATAVA DE RECEITA DA IMPUGNANTE, haja vista que os depósitos bancários eram de terceiros e apenas transitaram pela conta bancária da Impugnante. Diante disso, não poderiam ser contabilizados como receita da Impugnante.

Sobre o acesso à sua movimentação financeira, o tema será tratado adiante.

Já sobre a outra alegação, de que “NÃO SE TRATAVA DE RECEITA DA IMPUGNANTE” e, portanto, não necessitaria ser contabilizada, a fragilidade do argumento é patente.

De fato não é crível que, nos dias de hoje, com todas as informações de que dispõem os empresários, empresas e profissionais das áreas contábil, fiscal e jurídica, possa-se

imaginar que determinadas operações bancárias (NO CASO, A TOTALIDADE DELAS), fiquem “fora” da escrituração porque “não se tratava de receita da impugnante”, como se fosse possível permanecer ao sabor dos responsáveis pelas empresas escolher o que deve e o que não deve figurar na escrita do estabelecimento.

Ao revés, existem normas e preceitos de observância direta pelas pessoas jurídicas estabelecidas, pelos profissionais responsáveis pela escrituração e por seus administradores e sócios, não se olvidando que a escrituração só faz prova a favor da pessoa jurídica quando revestida e dotada de todos os requisitos intrínsecos e extrínsecos que compõe sua estrutura e suportada por documentação idônea e contemporânea aos fatos.

A respeito do tema:

– Decreto-lei nº 486, de 3 de março de 1969:

*Art. 8º - Os livros e fichas de escrituração mercantil somente provam a favor do comerciante **quando mantidos com observância das formalidades legais.***

– Código Civil Brasileiro (Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002):

*Art. 226. Os livros e fichas dos empresários e sociedades provam contra as pessoas a que pertencem, e, em seu favor, quando, escriturados **sem vício extrínseco ou intrínseco**, forem confirmados por outros subsídios.*

Também a linha jurisprudencial:

ASSUNTO: ESCRITURAÇÃO. FORÇA PROBANTE. A escrituração contábil mantida com observância das disposições legais somente faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados se forem comprovados por documentos hábeis e idôneos, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

(Acórdão CARF nº 1402-000.290 – 09/11/2010 – Relator Antonio José Praga de Souza)

Dessa forma, impossível aceitar-se os argumentos da defesa e, mais ainda, dar crédito a uma escrituração que omite vultosa movimentação financeira existente, sob o frugal pretexto de que “**não se tratava de receita da impugnante**”.

Afetadas tais normas, não havia ao Fisco outra alternativa que não fosse o arbitramento do lucro, procedimento previsto no artigo 530, do RIR/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):

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;

II - a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:

a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou

b) determinar o lucro real;

Ainda a respeito do tema e da alegação da contribuinte de que “os depósitos bancários eram de terceiros e apenas transitaram pela conta bancária da Impugnante”, destaque-se que, mesmo inusual tal procedimento, é certo não ser proibido que recursos de terceiros transitem pelas contas bancárias de outrem, no caso, da autuada, DESDE QUE

tal situação tangencial seja COMPROVADA, JUSTIFICADA, DOCUMENTADA e SOFRA AS EVENTUAIS IMPOSIÇÕES TRIBUTÁRIAS que possam vir a ocorrer.

Nada disso se vê nos autos!

Ao contrário, a autuada somente se limitou a dizer, **SEM COMPROVAR NADA**, “*que os depósitos bancários eram de terceiros*”, que “*apenas transitaram pela conta bancária da Impugnante*”, que “**NÃO SE TRATAVA DE RECEITA DA IMPUGNANTE**”, e que, por isso, “*não poderiam ser contabilizados como receita*”.

Ora, por princípio básico do direito, alegações devem vir acompanhadas de força probatória (Código de Processo Civil, artigo 333, II)⁶, caso contrário só podem ser tidas exatamente como se mostram, meras alegações, desprovidas de prova, por isso ignoradas.

Em suma tem-se:

1. a autuada não conseguiu justificar suas alegações de que o volume de recursos que transitou por suas contas era de terceiros (de quem seria, então?);
2. na sequência, por que isso teria ocorrido e muito menos as origens de tais recursos;
3. mais ainda, por que não contabilizou o montante que transitou por suas contas bancárias, ainda que em forma de registros transitórios, utilizando-se de contas patrimoniais de ativo e passivo, permutativas portanto, e que não afetariam o resultado.

Atente-se, ademais, que a Fiscalização não imputou a movimentação bancária não escriturada como “omissão de receitas” (art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996), mas, **tão somente**, levou-a em consideração para fins de demonstrar a fragilidade da contabilidade da impugnante.

Este fato, aliado a outros já relatados (partidas mensais, não existência de Livros Auxiliares, CMV sem comprovação, não apresentação do Registro de Inventário, etc.), levaria fatalmente, como levou, à descaracterização da escrita da impugnante, impondo o arbitramento adotado pelo Fisco, único remédio jurídico de que dispunha a Autoridade Tributária para apurar os tributos federais devidos com base no resultado da pessoa jurídica (IRPJ e CSLL), posto que sua contabilidade mostrou-se imprestável para tal fim.

Lembrando-se, ainda, que o chamado “arbitramento” não é penalidade, antes uma forma legal de mensurar o lucro tributável, quando impossível de fazê-lo pelas vias normais, como concretamente aqui se viu.

Vale dizer, **o arbitramento é simplesmente um critério adotado para o cálculo do lucro**.

Assim, como não cabe ao Fisco reconstituir a contabilidade da contribuinte, nem exercer, por ele, a opção que lhe for mais conveniente, só restaria à Fiscalização a alternativa LEGAL (artigo 530, do RIR/1999, Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º), de ARBITRAR o lucro da autuada, de modo a apurar a base de cálculo e constituir o crédito tributário pertinente, desfigurado pela contabilidade da fiscalizada.

Nesse sentido, perfila a jurisprudência administrativa da Câmara Superior de Recursos Fiscais – CARF – órgão colegiado administrativo de julgamento em instância definitiva:

“ARBITRAMENTO NÃO É PENALIDADE – O arbitramento não possui caráter de penalidade; é simples meio de apuração do lucro” (Ac. CSRF/01- 0.123/81).

Nesta senda, caem por terra todos os argumentos da defesa acerca de eventuais irregularidades no arbitramento, bem como o reclamo sobre possíveis nulidades, posto que observada, rigorosamente, a legislação de regência que cuida da matéria.

Arbitramento corretamente procedido, por isso mantido.

DO ACESSO DO FISCO ÀS CONTAS BANCÁRIAS DOS CONTRIBUINTES

A propósito do tema, a defesa discorreu longamente sobre o acesso da Fiscalização às contas bancárias da autuada sem ter autorização judicial para tanto, proclamando a nulidade do procedimento, posto que, no seu entender, *“a quebra do sigilo bancário só é possível em duas hipóteses, quais sejam: com expressa autorização do correntista ou mediante ordem da autoridade judiciária competente proveniente de processo judicial legalmente instaurado”* (impugnação fls. 323/324).

Equívoca-se a defesa.

O acesso, pelas autoridades administrativas, às informações bancárias dos contribuintes tem fundamento na própria Constituição Federal:

“Art. 145.

§ 1º. Sempre que possível os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.”

E o Código Tributário Nacional, com status de lei complementar, assim já previa, *in verbis*:

“Art. 197. Mediante intimação escrita, são obrigados a prestar à autoridade administrativa todas as informações de que disponham com relação aos bens, negócios ou atividades de terceiros:

(...)

II- os bancos, casas bancárias, Caixas Econômicas e demais instituições financeiras;

(...)”

Posteriormente, a Lei nº 8.021, de 12 de abril de 1990, dispôs sobre o acesso às informações bancárias, condicionando a requisição ao início do procedimento fiscal e à regulamentação ministerial:

“Art. 8º. Iniciado o procedimento fiscal, a autoridade fiscal poderá solicitar informações sobre operações realizadas pelo contribuinte em instituições financeiras, inclusive extratos de contas bancárias, não se aplicando, nesta hipótese, o disposto no art. 38 da Lei nº 4.595, de 31 de dezembro de 1.964.

Parágrafo único. As informações, que obedecerão às normas regulamentares expedidas pelo Ministério da Economia, Fazenda e Planejamento, deverão ser prestadas no prazo máximo de dez dias úteis contados da data da solicitação, aplicando-se, no caso de descumprimento desse prazo, a penalidade prevista no § 1º do art. 7º.”

Contudo, no presente contexto, já se tem a Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001, que regulou, com mais detalhes, a solicitação de informações às instituições financeiras, assim determinando:

“Art. 1º As instituições financeiras conservarão sigilo em suas operações ativas e passivas e serviços prestados.

§ 1º São consideradas instituições financeiras, para os efeitos desta Lei Complementar:

[...].

§ 3º Não constitui violação do dever de sigilo:

[...]

VI – a prestação de informações nos termos e condições estabelecidos nos artigos 2º, 3º, 4º, 5º, 6º, 7º e 9º desta Lei Complementar.

[...]

Art. 2º O dever de sigilo é extensivo ao Banco Central do Brasil, em relação às operações que realizar e às informações que obtiver no exercício de suas atribuições.

[...]

Art. 3º Serão prestadas pelo Banco Central do Brasil, pela Comissão de Valores Mobiliários e pelas instituições financeiras as informações ordenadas pelo Poder Judiciário, preservado o seu caráter sigiloso mediante acesso restrito às partes, que delas não poderão servir-se para fins estranhos à lide.

[...]

Art. 4º O Banco Central do Brasil e a Comissão de Valores Mobiliários, nas áreas de suas atribuições, e as instituições financeiras fornecerão ao Poder Legislativo Federal as informações e os documentos sigilosos que, fundamentadamente, se fizerem necessários ao exercício de suas respectivas competências constitucionais e legais.

[...]

Art. 5º O Poder Executivo disciplinará, inclusive quanto à periodicidade e aos limites de valor, os critérios segundo os quais as instituições financeiras informarão à administração tributária da União, as operações financeiras efetuadas pelos usuários de seus serviços.

[...]

§ 2º As informações transferidas na forma do caput deste artigo restringir-se-ão a informes relacionados com a identificação dos titulares das operações e os montantes globais mensalmente movimentados, vedada a inserção de qualquer elemento que permita identificar a sua origem ou a natureza dos gastos a partir deles efetuados.

[...]

§ 4º Recebidas as informações de que trata este artigo, se detectados indícios de falhas, incorreções ou omissões, ou de cometimento de ilícito fiscal, a autoridade interessada poderá requisitar as informações e os documentos de que necessitar, bem como realizar fiscalização ou auditoria para a adequada apuração dos fatos.

§ 5º As informações a que refere este artigo serão conservadas sob sigilo fiscal, na forma da legislação em vigor.

Art. 6º As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e

registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.

Parágrafo único. O resultado dos exames, as informações e os documentos a que se refere este artigo serão conservados em sigilo, observada a legislação tributária.”

Seguindo-a, a Lei n.º 10.174, de 2001, e o Decreto nº 3.724, de 10 de janeiro de 2001, apenas regravaram com mais precisão a obtenção de dados, compondo o cenário jurídico no qual a autoridade fiscal está autorizada, nos casos previstos, a requisitar informações bancárias dos contribuintes fiscalizados.

Imprópria, assim, qualquer eventual tentativa de vincular esta atividade tão só ao Poder Judiciário, sob o argumento de que somente este atua com a razoabilidade necessária à garantia do direito fundamental à intimidade ou à inviolabilidade de dados. Os atos legais e regularmente mencionados disciplinaram as hipóteses específicas nas quais o acesso é permitido e, ao circunscrever-se a este âmbito, a prova obtida é plenamente válida.

Importa, também, acrescentar que não há previsão expressa na Constituição quanto à inviolabilidade do sigilo bancário, advindo tal tese da interpretação doutrinária e jurisprudencial dada à matéria.

E, mesmo pressupondo tal garantia, cumpre observar que, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 219.780-5, em 13/04/1999, o ministro Carlos Veloso assim se manifesta:

“[...]”

A questão, portanto, de quebra do sigilo, resolve-se com observância de normas infraconstitucionais, com respeito ao princípio da razoabilidade e que estabeleceriam o procedimento ou o devido processo legal para a quebra do sigilo bancário.

A questão, portanto, não seria puramente condicional. A quebra do sigilo bancário faz-se com a observância, repito, de normas infraconstitucionais, que subordinam-se ao preceito constitucional. É de dizer, aquelas normas sujeitam-se ao controle de constitucionalidade, porque, em termos abstratos ou materiais, poderiam não estar conforme ao mandamento constitucional.

[...]”

Ainda neste voto, embora identificado o direito ao sigilo bancário como espécie de direito à privacidade, o Ministro reporta-se a julgado anterior no qual admite que ele ceda “na forma e com observância de procedimento estabelecido em lei”. E, embora cogite da impossibilidade deste procedimento ser veiculado por meio de leis ordinárias, dada a prerrogativa conferida ao Poder Judiciário pela Lei nº 4.595, de 1964, com status de lei complementar, é de se observar que à época daquele julgado ainda não havia sido editada a Lei Complementar nº 105, de 2001.

Também o Superior Tribunal de Justiça, antes da edição da Lei Complementar nº 105, de 2001, entendia possível o acesso aos dados protegidos por sigilo bancário. Veja-se a seguinte ementa:

“É certo que a proteção ao sigilo bancário constitui espécie do direito à intimidade consagrado no art. 5º, X, da Constituição, direito esse que revela uma das garantias do indivíduo contra o arbítrio do Estado. Todavia, não consubstancia ele direito absoluto, cedendo passo quando presentes circunstâncias que denotem a existência de um interesse público superior. Sua relatividade, no entanto, deve guardar contornos na

própria lei, sob pena de se abrir caminho para o descumprimento da garantia à intimidade constitucionalmente assegurada.” [STJ – Corte Especial – AgReg do IP n.º 187/DF – Rel. Min. Sávio de Figueiredo Teixeira – Diário de Justiça, Seção I, 16/09/96]

Assente está, nos Tribunais Superiores, que o sigilo bancário não é absoluto e deve ceder em face do interesse público relevante. E, na sistemática estruturada pela Lei Complementar nº 105, Lei nº 10.174 e Decreto nº 3.724, todos de 2001, as circunstâncias em que presente esse interesse são especificadas, inexistindo discricionariedade. O ato administrativo é vinculado às determinações legais, e estas correspondem à concretização da vontade do legislador de, naquelas hipóteses específicas, submeter as informações bancárias ao crivo fiscal.

Assim, uma vez presente o comando expresso, em lei ordinária e complementar, autorizando o exame de informações bancárias, cumpre acatá-lo e utilizá-lo, até porque não cabe aos agentes públicos questionarem a constitucionalidade de lei vigente, mediante juízos subjetivos, dado o princípio da legalidade que vincula a atividade administrativa.

A corroborar todo o exposto, reproduzem-se os fragmentos da decisão proferida no Agravo nº 138263, pelo Relator, Juiz Federal convocado, Carlos Muta, no TRF da 3ª Região, 3ª Turma – Processo 2001.03.00.027704-8- DJU de 13/11/2001, p. 590, reproduzido pela Revista Dialética de Direito Tributário nº 76, p. 216/219:

“[...]”

Em coerência com a legislação complementar, a Lei 10.174, de 09.01.2001, introduziu alteração no art. 11 da Lei 9.311/96, permitindo que a Secretaria da Receita Federal, na posse das informações a respeito da movimentação financeira de titulares de contas bancárias, utilize-os para verificação da existência de crédito tributário relativo a impostos e contribuições, e para o lançamento de crédito porventura existente, ...

Como se observa, (...), é possível reconhecer que a legislação foi minuciosa e criteriosa na identificação das situações sujeitas à quebra do sigilo bancário e dos procedimentos necessários a tanto, resguardando, por meio do sigilo fiscal, as informações prestadas e os dados aferidos pelo exame de documentos, livros e registros de instituições financeiras, e reservando o seu uso a fins específicos, que não transcendem ao que necessário para o regular, justificado, proporcional e razoável exercício da competência constitucional e legal que possui o Estado- Administração de arrecadar os tributos e fiscalizar o cumprimento das obrigações fiscais.

Tampouco procede a tese de ofensa ao princípio da irretroatividade da lei. Com efeito, não existe direito adquirido à sonegação de informações ou de tributos ao Estado, mas apenas a possibilidade de invocação de decadência ou prescrição, (...). Por isso é que, prima facie, deve-se compreender que a criação de mecanismos de fiscalização e apuração de crédito tributário por lei nova não impede a sua aplicação mesmo no período anterior, desde que ainda possua o Fisco o poder de imposição, seja constituindo, seja revisando o lançamento efetuado pelo contribuinte. Em casos que tais, não se trata, por evidente, de criação ou majoração de tributo, com alteração da legislação vigente na data do fato gerador, mas apenas e tão-somente, da aferição da existência de tributo, devido conforme a lei da época, mas, eventualmente, não recolhido ou não declarado pelo contribuinte: em suma, a legislação impugnada não cria nem majora, em absoluto, qualquer tributo, mas apenas permite que o Fisco combata a sonegação fiscal, quando e se existente, o que é diferente.”

E, por elucidativas, transcrevem-se as seguintes ementas de acórdãos do Conselho de Contribuintes, hoje CARF:

“ ... - SIGILO BANCÁRIO - ... Não configura quebra de sigilo, o fornecimento ao Fisco, de informações sobre a movimentação bancária do contribuinte, as quais

permanecem protegidas sob o manto do sigilo fiscal. Inteligência dos artigos 197, inciso II, e 198, ambos do CTN. ...” [Ac. 1º CC 105-13223 – Sessão de 12/07/2000]

“...QUEBRA DO SIGILO BANCÁRIO – Tendo a autoridade administrativa procedido em conformidade com o exposto no art. 197, II, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional) e estando esta plenamente recepcionada pela Constituição Federal de 1988, não há que se cogitar em nulidade do lançamento.” [Ac. 1º CC 104-17152 – Sessão de 17/08/1999] “SIGILO BANCÁRIO ... – Informações obtidas regularmente junto às instituições financeiras e usadas reservadamente, no processo, pelos agentes do Fisco, não caracterizam violação do sigilo bancário.” [Ac. 1º CC 101-91.561 –

DO 09/12/1997]

Ainda, cumpre observar que o acesso às informações bancárias não configura, propriamente, quebra do sigilo bancário, haja vista a imposição, às autoridades administrativas, de seu resguardo durante todo o procedimento, não só em virtude do sigilo fiscal determinado no art. 198 do CTN, como também do disposto no art. 5º, § 5º e art. 6º, parágrafo único, ambos da Lei Complementar nº 105, de 2001.

Ademais, as informações se prestam apenas à constituição de crédito tributário, e eventual apuração de ilícito penal. Há, na verdade, mera transferência do sigilo, que antes vinha sendo assegurado pela instituição financeira, e passa a ser mantido pelas autoridades administrativas.

Diante de todo o exposto, por estar o acesso às informações bancárias regularmente autorizado nas leis mencionadas, bem como no Decreto nº 3.724, de 2001, válidos são os procedimentos aqui adotados e as provas assim obtidas, inexistindo qualquer prejuízo à exigência fiscal.

Infere-se, pois, carecer sustentação à arguição de nulidade suscitada, pelo que é indeferida.

Destaque-se, por fim, que as decisões judiciais trazidas pela defesa em relação ao tema tratado aproveitam apenas as partes envolvidas nas respectivas lides, não tendo o efeito *erga omnes* necessário a vincular os julgadores administrativos.

Nesse contexto, a autoridade administrativa, por força de sua vinculação ao texto da norma legal, e ao entendimento que a ele dá o Poder Executivo, deve limitar-se a aplicá-la, sem emitir qualquer juízo de valor acerca da sua constitucionalidade ou outros aspectos de sua validade, mesmo que possam existir julgamentos esporádicos (como os referidos pela defesa) com entendimentos divergentes ao esposado neste voto.

Confirmando esse posicionamento, a Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), dele fez constar o art. 62, o qual assim dispõe: “*Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade*”.

A esse respeito, também já foi editada Súmula do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais-CARF:

Súmula CARF nº 2: *O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Em suma, carece competência a este órgão julgador de 1ª Instância para reconhecer, em sede administrativa, alegações sobre ilegalidades ou inconstitucionalidades arguidas pelos sujeitos passivos, **pelo que fica fulminada a preliminar de inconstitucionalidade levantada.**

DA MULTA QUALIFICADA APLICADA

Consoante posicionou o Fisco em seu Termo de Verificação Fiscal, a exasperação da multa de ofício, elevando-a ao patamar de 150%, ocorreu em razão da *“intenção do sujeito passivo de inviabilizar a checagem das operações, impedindo a auditoria dos custos e despesas, e das próprias receitas”*, o que, na ótica fiscal *“impede o conhecimento das circunstâncias materiais da ocorrência dos fatos geradores das obrigações tributárias principais, descortinando, desse modo, velada preferência ao arbitramento do lucro em detrimento do lançamento de glosa de custos ou despesas, ou ainda, de omissão de receitas no regime do lucro real”*.

Acrescenta o Fisco a clara *“impossibilidade de serem efetuados quaisquer lançamentos pelo regime do lucro real”*, o que configuraria *“tentativa deliberada de impedir ou, pelo menos, retardar o conhecimento, por parte das autoridades fiscais, da ocorrência dos fatos geradores dos tributos e, especialmente, suas circunstâncias materiais”*, levando à qualificação da multa.

De sua parte, a defendente combate ferozmente tais colocações, dizendo que o Fisco qualificou a multa porque não teria havido *“prestação de informações”*, chama de *“dantesco e grotesco”* tal fundamento; que *“todas as vezes que foi intimado a prestar esclarecimentos (...) se manifestou”*; que, *“no relatório fiscal demonstra-se as respostas apresentadas”*; que, *“se o fisco entendeu que não eram satisfatórias, isso o levou a tributar todos os depósitos bancários como se fossem acréscimo patrimonial”*, de modo que, *“a consequência pelos esclarecimentos não prestados a contento, levou o Impugnante a ter sobre si uma tributação exacerbada”*.

Na mesma linha, prossegue: *“se o fisco entendeu que não eram satisfatórios seus esclarecimentos, não pode qualificar a multa”*, mas, *“tão somente levar os fatos à tributação”*, que *“a consequência já foi a tributação da totalidade dos creditamentos”*, não se podendo *“concomitantemente apenar com multa qualificada”*.

Encerra afirmando não ter havido dolo e proclama ser *“estranhador, abominável, inexplicável (...) a aplicação de multa qualificada”*, e que, *“o contribuinte não pode sofrer uma multa qualificada de 150% apenas porque não prestou as informações como o fisco queria”*.

De prefácio, pontue-se que, na contramão das afirmações da impugnante, a Fiscalização não qualificou a multa porque a autuada não teria *“prestado as informações do modo que o Fisco queria”*.

Na verdade, como exsurge dos autos, a duplicação da multa ocorreu em razão da presença de irregularidades na escrituração da autuada, seja pelos registros de partidas mensais, sem a presença de Livros Auxiliares a lhes dar a devida individualização, nas principais contas de apuração de resultados – receitas e custos -, seja pela não entrega de documentos hábeis a comprovar os lançamentos, especialmente da conta CMV, seja a completa omissão (ausência) dos assentamentos da movimentação financeira mantida em estabelecimentos bancários (por si só de extrema gravidade), seja a indisponibilidade do Livro Registro de Inventário, impedindo de se confirmar os valores dos estoques, procedimento e fatos que acabaram por afetar, em caráter determinativo, a essência da própria contabilidade da empresa.

Dizendo de outra forma, a multa não foi elevada ao dobro por mero capricho da Autoridade Tributária, ou, no dizer da autuada, *“apenas porque não prestou as informações como o fisco queria”*.

Deveras, o que levou à qualificação da multa foi o fato de a autuada não possuir uma contabilidade que permitisse a correta apuração de seus resultados, como restou confirmado ao longo deste voto.

Assim, em face do procedimento contumaz do contribuinte em buscar, mediante ação ou omissão dolosa, 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 ou impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou, ainda, a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento, a qualificação da multa é ato que se impõe.

A descrição do ocorrido pela Autoridade Fiscal (Termo de Verificação Fiscal – fl. 42) bem retrata o cenário:

Além disso, avulta a concisão dos livros apresentados a total ausência de escrituração da movimentação financeira realizada pela empresa no ano-calendário 2008. Conforme adiantamos, a empresa efetuou movimentação financeira em montante superior a 7,4 milhões de reais em três instituições financeiras, porém não se observa nos livros contábeis apresentados registro de tal movimentação. O contribuinte, apesar de regularmente intimado, não apresentou os extratos de suas contas bancárias, que somente foram acessados mediante intimações diretamente dirigidas às instituições financeiras, confirmando a movimentação efetuada.

No caso, concretamente, como visto nos autos a contabilidade não se prestou a permitir a correta apuração dos resultados da pessoa jurídica, fato que, além de levar ao arbitramento, impôs a qualificação aqui apreciada, posto que um ato não exclui o outro, diversamente ao pensar da impugnante.

Por fim, não se olvidem as Súmulas do CARF trazidas pela defesa (nºs 14 e 25), porém o que se tem no caso concreto não é hipótese de omissão de receitas, mas sim de uma contabilidade acéfala que, dentre outras irregularidades, omitiu uma expressiva movimentação financeira, desnaturou o lucro e impediu o surgimento ou o conhecimento, pela Autoridade Fiscal, do fato gerador da obrigação tributária.

A jurisprudência administrativa é nesta linha:

Nº Recurso 169800 Número do Processo 10821.000205/2008-41 Órgão Julgador Primeira Turma/Segunda Câmara/Primeira Seção de Julgamento Relator(a) Guilherme Adolfo dos S. Mendes Nº Acórdão 1201-00205

MULTA QUALIFICADA — são as circunstâncias da conduta que caracterizam o aspecto subjetivo da prática ilícita. Além dos valores omitidos serem de elevada monta em relação aos valores escriturados, o número de operações omitidas, na casa de centenas, leva à convicção de que a conduta missiva da autuada **não decorreu de um mero desleixo na condução de seus negócios, mas sim de prática intencional para deixar de levar ao conhecimento da Fazenda a maior parte de suas operações.**

MULTA QUALIFICADA. SONEGAÇÃO. Toda ação ou omissão dolosa tendente a 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, que implica, ainda, a redução indevida de tributos e contribuições, impõe a exigência das exações fiscais com aplicação da multa qualificada (Segunda Turma/Quarta Câmara/Primeira Seção de Julgamento - Data da Sessão - 11/11/2010 Relator(a) Antonio José Praga de Souza - Nº Acórdão 1402-000.314)

Finalmente, não se perca de foco que, segundo a teoria finalista da ação, adotada pelo nosso Código Penal (Parte Geral), art. 18-I, redação dada pela Lei nº 7.209/1984, e consoante a melhor doutrina pátria de direito penal, o dolo faz parte da tipicidade (do tipo penal), e pode ser dolo direto (ocorre quando o agente quis o resultado e praticou ação nesse sentido) ou dolo indireto ou eventual (quando o agente, com sua ação, assumiu o risco de produzir o resultado).

No caso, não se trata de presunção de dolo, mas sim da existência de dolo direto, pois a conduta do sujeito passivo está subsumida na conduta típica de sonegação (art. 71 da Lei nº 4.502/64, e art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430/967, com redação dada pela Lei nº 11.488/2007), que implicou, ainda, redução ou supressão de tributos e contribuições (o sujeito passivo quis e praticou a conduta de sonegação de tributos e contribuições federais, ou seja, reduziu ou suprimiu tributo ou contribuição social, indevidamente, mediante a realização das condutas descritas nos incisos I e II do art. 1º da Lei nº 8.137/90).

Diante do exposto, justificado o procedimento fiscal, mantenho a aplicação da multa qualificada.

DA DECADÊNCIA

Cabe, por último, apreciar o aduzido pela autuada acerca da ocorrência de um possível fenômeno decadencial.

Pontua a defesa:

_ que, “a Impugnante foi intimada do lançamento em 06/12/2013”;

_ que, “os pretensos tributos referentes às receitas tiveram o termo inicial da decadência iniciado em 01/01/2008”;

_ que, “ocorre que os auditores fiscais fizeram lançamento de todo o ano calendário 2008 e a Impugnante somente teve ciência do lançamento em 06/12/2013, ou seja, **mais de cinco anos após a ocorrência do fato gerador**”;

_ que, “assim sendo, no caso em tela, resta incólume de dúvida que precluso, decadente está o direito do fisco de exigir o adimplemento do suposto crédito tributário de janeiro a novembro de 2008, haja vista que o interregno legal previsto em lei para o lançamento do crédito tributário se esvaiu”.

Encerrando seus argumentos:

Face ao exposto, deve ser considerado decaído todos os lançamentos tributários pertinentes a fatos ocorridos antes de 06/12/2008, cujo direito de constituição decaiu, caducou.

Engana-se a impugnante, como se mostrará a seguir.

É certo que o Lucro Real Anual pressupõe o fechamento do período, vale dizer, a ocorrência do fato gerador do IRPJ e da CSLL, no último dia do ano-calendário a que se referir, no caso, o dia 31/12/2008; nesta hipótese, o lustro decadencial findar-se-ia em 31/12/2013, pelo que, sendo os lançamentos cientificados à pessoa jurídica em 06/12/2013, nada estaria decaído.

De outro giro, poder-se-ia alegar que, tendo a Autoridade Fiscal efetuado os lançamentos de ofício aqui analisados sob o fulcro do Lucro Arbitrado (que obedece a regimes trimestrais de apuração), estar-se-ia diante de três trimestres fulminados pela decadência, quais sejam, os fatos geradores de 31/03/2008, 30/06/2008 e 30/09/2008, restando vigente apenas o 4º trimestre (31/12/2008).

Entretanto, e aí manifesta-se o engano da impugnante, embora o IRPJ e a CSLL sejam tributos que, por princípio, submetem-se ao dito “lançamento por homologação”, quando então a contagem decadencial, via de regra, suporta-se no artigo 150, § 4º, do CTN (enquadrando-se na situação acima descrita o Lucro Arbitrado), há que se observar a exceção imposta pelo mesmo dispositivo, parte final, *verbis*:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Ora, sem mais delongas, como já visto ao longo deste voto, a autuada incidiu em dolo e teve a multa de ofício duplicada, de modo que a contagem decadencial saiu da esfera do artigo 150, para se enquadrar na do artigo 173, I, igualmente do Códex:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Por relevante e como adendo, acresça-se que, mesmo que não houvesse a presença do dolo, com a qualificação da multa levando a contagem do prazo decadencial para as normas do artigo 173, I, do Estatuto Tributário (1º dia do exercício seguinte...), ainda assim o fenômeno da decadência não poderia, **no caso concreto**, subsumir-se ao artigo 150, do CTN, posto que uma das exigências essenciais para o enquadramento neste dispositivo (lançamento por homologação) **é que o contribuinte tenha efetuado recolhimentos regulares do tributo lançado**.

Ora, como se vê no Termo de Verificação Fiscal (fls. 40), inexistiram quaisquer recolhimentos:

A empresa não efetuou nenhum recolhimento de imposto de renda ou contribuição social para o período, não havendo débitos declarados em DCTF, que não apresentou.
--

Nesta linha, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça – STJ, em Recurso Repetitivo, em decisão prolatada no Recurso Especial nº 973.733 – SC (2007/0176994-0), relatado pelo Ministro Luiz Fux, assim ementada:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito

(Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

Igualmente:

TRIBUTÁRIO – IMPOSTO DE RENDA – DECADÊNCIA E PRESCRIÇÃO – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO (ART. 150 § 4º E 173 DO CTN).

Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN). **Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN.** Em normais circunstâncias, não se conjugam os dispositivos legais.

Precedentes das Turmas de Direito Público e da Primeira Seção. Recurso especial improvido. (REsp 816558/RS, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 20/04/2006, DJ 25/05/2006 p. 218)

No CARF, a jurisprudência é uníssona, destacando-se, a título exemplificativo (Acórdão nº 101-95.866 – Sessão de 09/11/2006 - Relatora Sandra Maria Faroni)

DECADÊNCIA. *Para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, nos casos em que apurado dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial se rege pela regra geral contida no artigo 173 do CTN.*

Portanto, concretamente no caso dos autos, ainda que se considerem fatos geradores trimestrais (por força da mudança de regime procedida pelo Fisco, de Lucro Real Anual para Lucro Arbitrado), a situação é a que se espelha a seguir:

a) para os fatos geradores relativos ao 1º, 2º e 3º trimestres de 2008 (encerrados em 31/03/2008, 30/06/2008 e 30/09/2008) o “**1º dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado**” é o dia 1º de janeiro de 2009, iniciando-se, a partir daí, a contagem temporal de cinco anos para que a Fazenda Pública constituísse eventuais créditos tributários, prazo esse a se findar em 31/12/2013;

b) já para os fatos geradores do 4º trimestre de 2008 (encerrado em 31/12/2008), o “**1º dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado**” é o dia 1º de janeiro de 2010, iniciando-se, a partir daí, a contagem temporal de cinco anos para que a Fazenda Pública constituísse eventuais créditos tributários, prazo esse a se findar em 31/12/2014.

Cientificada a autuada dos lançamentos em 06/12/2013, **OBVIAMENTE NÃO HÁ QUE SE FALAR EM QUALQUER DECADÊNCIA.**

Preliminar indeferida.

DA TRIBUTAÇÃO REFLEXA

Sobre os lançamentos reflexos, a medida está definida no artigo 9º, § 1º, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 (PAF):

Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 1º Os autos de infração e as notificações de lançamento de que trata o caput deste artigo, formalizados em relação ao mesmo sujeito passivo, podem ser objeto de um único processo, quando a comprovação dos ilícitos depender dos mesmos elementos de prova. (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

Certo, pois, que os autos devem ser lavrados de forma concomitante – artigo 9º, § 1º, do PAF e artigo 142 do CTN - e que o julgamento do principal, no caso o IRPJ, refletirá nos demais, observadas as peculiaridades de cada tributo.

Vale exprimir, a decisão a ser dada nos presentes autos em relação ao IRPJ constituirá matéria julgada para as demais exações lançadas e seguirá a mesma orientação decisória daquele do qual decorrem.

Sendo, pois, os lançamentos reflexos mera decorrência do principal e havendo sido este julgado procedente, igual sorte devem colher as demais exigências presentes nos autos.

Irreparável, portanto, o procedimento do Fisco, pelo que o trabalho fiscal é mantido em sua integralidade.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Lizandro Rodrigues de Sousa

Voto Vencedor

Conselheiro Rafael Taranto Malheiros – Redator designado

Quando da realização da sessão de julgamento, de acordo com os debates então procedidos, o I. Relator restou vencido quanto ao “Mérito”, em seu subitem “Da Multa Qualificada Aplicada”, em que adotou os fundamentos de decidir da Autoridade Julgadora de primeira instância. Veja-se, da síntese de seu voto quanto à matéria:

“Na verdade, como exsurge dos autos, a duplicação da multa ocorreu em razão da presença de irregularidades na escrituração da autuada, seja pelos registros de partidas mensais, sem a presença de Livros Auxiliares a lhes dar a devida individualização, nas principais contas de apuração de resultados – receitas e custos -, seja pela não entrega de documentos hábeis a comprovar os lançamentos, especialmente da conta CMV, seja a completa omissão (ausência) dos assentamentos da movimentação financeira mantida em estabelecimentos bancários (por si só de extrema gravidade), seja a indisponibilidade do Livro Registro de Inventário, impedindo de se confirmar os valores dos estoques, procedimento e fatos que acabaram por afetar, em caráter determinativo, a essência da própria contabilidade da empresa.

Dizendo de outra forma, a multa não foi elevada ao dobro por mero capricho da Autoridade Tributária, ou, no dizer da autuada, ‘apenas porque não prestou as informações como o fisco queria’.

Deveras, o que levou à qualificação da multa foi o fato de a autuada não possuir uma contabilidade que permitisse a correta apuração de seus resultados, como restou confirmado ao longo deste voto”.

Todavia, a prevalecer a constatação de que créditos tributários que deixaram de ser declarados e recolhidos face a irregularidades na contabilidade justificaria a imputação de multa qualificada, não subsistiria hipótese para aplicação da multa básica de 75%. A qualificação da

penalidade exige o acréscimo de razões para caracterização do comportamento do contribuinte como fraudulento, ou seja, descrição de conduta, ou inferência, a partir de indícios, que apontem no sentido da intenção de deixar de recolher os tributos devidos. A maioria da Turma não entendeu presentes tais motivações.

Portanto, voto no sentido de cancelar a qualificação da multa, reduzindo-a a seu percentual de 75%.

(assinado digitalmente)

Rafael Taranto Malheiros