



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16095.000017/2009-31
ACÓRDÃO	1302-007.258 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de setembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MASSA FALIDA DE INDÚSTRIA DE MOLAS AÇO LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2004

LUCRO ARBITRADO. DEVER DA FISCALIZAÇÃO. LANÇAMENTO POR REGIME DIVERSO. NULIDADE.

Em que pese ser uma medida excepcional, a apuração pelo arbitramento é obrigatória, caso a fiscalização constate a presença de uma das hipóteses elencadas na legislação que determinam essa forma de apuração, devendo a constituição do crédito tributário se dar com base no lucro arbitrado. É nula autuação que, ao invés de apurar o lucro arbitrado, constitui o crédito tributário pela forma de tributação de opção do contribuinte.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. INSTRUMENTO ADMINISTRATIVO DE CONTROLE. VÍCIOS. AUSÊNCIA DE NULIDADE.

O Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) é mero instrumento de planejamento e controle das atividades de fiscalização. Eventuais vícios a ele relativos não invalida o procedimento fiscal, nem macula o lançamento tributário dele decorrente.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. CARF. RECONHECIMENTO APENAS EM SITUAÇÕES ESPECÍFICAS.

É 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, exceto nas hipóteses previstas nos atos normativos que regem o contencioso administrativo.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade do lançamento quanto à ausência de MPF, à ocorrência de erros na

capitulação legal, e à precariedade das provas; e em, de ofício, reconhecer a nulidade parcial do lançamento, por vício material, quanto ao regime de tributação, para dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, cancelando os autos de infração relativos ao IRPJ e à CSLL, e, no mérito, quanto aos autos de infração relativos à Cofins e à Contribuição ao PIS, por negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto do relator.

Assinado Digitalmente

Paulo Henrique Silva Figueiredo – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Marcelo Izaguirre da Silva, Henrique Nimer Chamas, Marcelo Oliveira, Natália Uchôa Brandão e Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente). Ausente a Conselheira Maria Angélica Echer Ferreira Feijó.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em relação ao Acórdão nº 01-32.682 (fls. 622/641), por meio do qual a 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Belém/PA julgou procedente em parte a Impugnação apresentada pelo contribuinte acima identificado.

O presente processo se originou de Autos de Infração lavrados para exigência de valores a título de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e Contribuição ao Programa de Integração Social (PIS), em relação ao ano-calendário de 2004 (fls. 545/578).

Conforme descrição contida no Termo de Verificação e Constatação de Irregularidade Fiscal (TVCIF) de fls. 541/544, a Recorrente foi intimada em quatro oportunidades, entre maio de 2007 e maio de 2008, para apresentar “arquivos contábeis, como Livro Caixa e os arquivos fiscais, compreendendo, o Livro Registro de Inventário e as notas fiscais de saídas de todas as séries, do período de 01/01/2004 a 31/12/2004”, sem que tenha atendido às referidas intimações.

Deste modo, a partir das informações constantes nos sistemas informatizados da Receita Federal, foi realizada circularização junto aos clientes da Recorrente, que foram intimados a apresentar “todas as notas fiscais de saídas emitidas pela fiscalizada, bem como as respectivas duplicatas e comprovantes de pagamentos”.

Por meio confronto entre os documentos obtidos junto aos clientes e as informações constantes da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) apresentada pela Recorrente, em relação ao ano-calendário de 2004, constatou-se a omissão de parcela das suas receitas, conforme demonstrativo a seguir:

Mês/Ano	Período de Apuração	Receita Bruta Apurada	Receita Bruta Declarada em DIPJ	Receita Bruta Omitida
jan/2004	1º Trim	1.169.049,55		
fev/2004	1º Trim	1.305.436,78		
mar/2004	1º Trim	1.529.289,22		
		4.003.775,55	834.788,25	3.168.987,30
abr/2004	2º Trim	2.157.234,77		
mai/2004	2º Trim	1.900.919,77		
jun/2004	2º Trim	1.935.123,81		
		5.993.278,35	1.725.219,85	4.268.058,50
jul/2004	3º Trim	2.010.486,54		
ago/2004	3º Trim	2.500.742,90		
set/2004	3º Trim	3.383.193,11		
		7.894.422,55	2.585.571,10	5.308.851,45
out/2004	4º Trim	2.891.873,51		
nov/2004	4º Trim	2.770.606,48		
dez/2004	4º Trim	1.857.276,89		
		7.519.756,88	2.692.820,57	4.826.936,31
	Total	25.411.233,33	7.838.399,77	17.572.833,56

Deste modo, a partir das receitas omitidas, foram constituídos, por meio de lançamento de ofício os créditos tributários referentes ao IRPJ e reflexos, para todos os períodos do referido ano-calendário. No lançamento, foram deduzidos os valores confessados em Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), foi aplicada a multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento) e os tributos foram exigidos em consonância com o regime de apuração do Lucro Presumido.

Cientificado do Lançamento, o sujeito passivo apresentou a Impugnação de fls. 586/599, na qual suscitou, preliminarmente, com base no art. 150, §4º, do Código Tributário Nacional (CTN), a decadência do direito de o Fisco constituir os créditos tributários referentes ao período de janeiro de 2004, tendo em vista que a sua ciência somente teria ocorrido em 04 de fevereiro de 2009.

Ainda em sede de preliminar, suscitou a nulidade da autuação, na medida em que não teriam sido emitidos Mandados de Procedimento Fiscal Extensivos (MPF – Ex), para a obtenção, junto a terceiros, das informações e documentos que lastrearam o lançamento. Além disso, haveria “diversas irregularidades na lavratura dos autos de infração, no tocante ao enquadramento legal dos fatos e das penalidades”, o que constituiria cerceamento ao seu direito de defesa.

No que denominou de alegação de mérito, alegou a precariedade das provas que fundamentaram o lançamento, devido ao “seu estado e ausência de comprovação de autenticidade”, de modo que, mais uma vez, pugnou pela declaração da nulidade da autuação.

Na decisão de primeira instância, rejeitou-se a preliminar de nulidade por ausência de emissão de MPF e ocorrência de erros na capitulação legal, posto que entendeu plenamente cumpridas todas as exigências e formalidades fixadas na legislação para a validade dos autos de infração; garantido o amplo direito de defesa à autuada; e que o MPF não é elemento

indispensável para a validade do lançamento, posto que a competência do Auditor Fiscal decorre de previsão legal.

Foi acolhida, parcialmente, a alegação de decadência, em relação aos fatos geradores ocorridos em janeiro de 2004, para a Cofins e Contribuição ao PIS.

Por fim, quanto ao mérito da autuação, os julgadores consideraram que a autuada não apresentou “quaisquer documentos que demonstrassem em contrário ao que fora apurado pela fiscalização, ou que indicassem valores diferentes aos lançados, estes que tiveram por base notas fiscais emitidas pela autuada a seus clientes”, obtidas por procedimento autorizado na legislação. Validou-se, ainda, a aplicação da multa de ofício e exigência dos juros de mora.

O Acórdão recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2004

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

São improfícuos os julgados administrativos trazidos pelo sujeito passivo, pois tais decisões não constituem normas complementares do Direito Tributário, já que foram proferidas por órgãos colegiados sem, entretanto, uma lei que lhes atribuisse eficácia normativa, na forma do art. 100, II, do Código Tributário Nacional.

NORMAS PROCESSUAIS. NULIDADE.

Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, não há que se cogitar em nulidade processual, nem em nulidade do lançamento enquanto ato administrativo.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. AUSÊNCIA. -

O Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) foi concebido com o objetivo de disciplinar a execução dos procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições sociais administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, não atingindo a competência impositiva dos auditores fiscais.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. AMPLA DEFESA. IMPUGNAÇÃO.

Os procedimentos da autoridade fiscalizadora têm natureza inquisitória não se sujeitando ao contraditório os atos lavrados nesta fase. Somente depois de lavrado o auto de infração e instalado o litígio administrativo é que se pode falar em obediência aos ditames do princípio do contraditório e da ampla defesa. Ademais, após a ciência do auto de infração, com o litígio instaurado entre o fisco e o contribuinte, a legislação concede na fase impugnatória, ampla oportunidade para apresentação de documentos e razões de fato e de direito.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. Nos lançamentos por homologação, havendo pagamento antecipado do imposto, ou da contribuição, e ausentes o dolo, fraude ou simulação, realiza-se a contagem do prazo decadencial pelo disposto no §4º do art. 150 do CTN. De outra forma, aplica-se a regra ordinária da decadência estampada no art. 173, inciso I, do CTN.

FALTA DE LANÇAMENTO. VALORES DESTACADOS EM NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS. “CIRCULARIZAÇÃO” DE CLIENTES.

Procede a exigência do imposto destacado em notas fiscais de saídas emitidas pelo sujeito passivo, obtidas em procedimento de “circularização” de seus clientes, não oferecido à tributação.

MULTA DE OFÍCIO.

Nos lançamentos de ofício, para constituição de créditos tributários, incide multa punitiva calculada sobre a totalidade ou diferença do tributo ou contribuição lançados segundo a legislação vigente.

JUROS. TAXA SELIC. Tendo a cobrança dos juros de mora com base na Taxa SELIC previsão legal, não compete aos órgãos julgadores administrativos apreciar arguição de sua ilegalidade/inconstitucionalidade.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

A decisão proferida no lançamento principal é aplicável ao lançamento decorrente, das contribuições sociais, face à relação de causa e efeito que os vincula.

Após a ciência, foi interposto o Recurso Voluntário de fls. 663/674, no qual, essencialmente, repetem-se as alegações apresentadas na Impugnação. Foi acrescentada, apenas, alegação acerca da existência de desproporcionalidade e *bis in idem* em relação às multas aplicadas.

O processo administrativo foi, então, distribuído, mediante sorteio, aos Conselheiros Carlos André Soares Nogueira e Viviani Aparecida Bacchmi, sendo que, em virtude das suas dispensas dos mandatos, houve redistribuição, também por sorteio, a este Relator (fls. 686/687).

É o Relatório.

VOTO

1 DA ADMISSIBILIDADE

O sujeito passivo foi cientificado da decisão de primeira instância, por via postal, em 16 de maio de 2016 (fls. 652), tendo apresentado seu Recurso Voluntário, em 14 de junho daquele

ano (fl. 662), dentro, portanto, do prazo de 30 (trinta) dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

O Recurso é assinado, digitalmente, por procurador da pessoa jurídica constituído junto ao Portal e-CAC.

A matéria objeto do Recurso está contida na competência da 1ª Seção de Julgamento do CARF, conforme Art. 43, incisos I, II e IV, do Regimento Interno do CARF (RI/CARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023.

Isto posto, o Recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, devendo ser conhecido.

2 DAS PRELIMINARES DE NULIDADE

2.1 DA AUSÊNCIA DE MPF

A Recorrente invoca, desde a Impugnação, a nulidade do lançamento, por ausência de expedição de Mandados de Procedimento Fiscal Extensivos (MPF-EX), que seriam imprescindíveis para a regular coleta das informações e documentos obtidos junto a terceiros.

A decisão de primeira instância não acolheu a referida preliminar posto que “o MPF não se constitui em elemento indispensável para dar validade ao lançamento tributário”, na medida em que **“tendo o Auditor Fiscal competência outorgada por lei para fiscalizar e constituir o crédito tributário pelo lançamento, eventuais omissões ou incorreções no Mandado de Procedimento Fiscal não são causa de nulidade do auto de infração”**.

Não há reparos a se fazer ao entendimento dos julgadores *a quo*.

O Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) se constituiu, apenas, em mero instrumento gerencial de controle administrativo da atividade fiscal, enquanto a competência do Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil tanto para executar a ação fiscal quanto para constituir o crédito tributário mediante atividade de lançamento decorre de lei, em especial do art. 142 do CTN e do art. 6º da Lei nº 10.593, de 2002.

A “formalização em instrumento escrito dos atos praticados pela autoridade fiscal” demandada pela Recorrente se deu por meio dos termos de intimação expedidos em relação ao sujeito passivo e aos terceiros e nos Autos de Infração e correlato Termo de Verificação e Constatação de Irregularidade Fiscal (TVCIF).

O único ato, efetivamente, imprescindível para a regular constituição do crédito tributário é o instrumento de sua formalização, *in casu*, os Autos de Infração, complementado pelo TVCIF, cujo exame quanto ao cumprimento dos elementos essenciais previsto na legislação será efetuado no tópico subsequente.

A jurisprudência do CARF é uníssona no sentido da inexistência de nulidade em decorrência de vício relacionado com o MPF, como consagrado na Súmula CARF nº 171:

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento. (**Vinculante**, conforme **Portaria ME nº 12.975**, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Isto posto, não acolho a preliminar suscitada pela Recorrente.

2.2 DOS ERROS QUANTO À CAPITULAÇÃO LEGAL

A Recorrente se volta, ainda, contra os próprios Autos de Infração, sob a alegação de que teria havido erros/omissões quanto aos fundamentos legais invocados no lançamento. Veja-se o que se argui:

Como bem destacado em preliminar da impugnação, verifica-se do auto de infração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), que o enquadramento legal da penalidade aplicada não foi efetuado integralmente. Com efeito, constou que a referida multa tem seu enquadramento legal no art. 44, inciso I, da Lei 9.430/1996, mas não há nenhuma referência A Lei 11.488/2007.

Já no auto de infração da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), o enquadramento legal do tributo é feito no art. 37 da Lei 10.637/2002. Entretanto, esse dispositivo legal está revogado, conforme consta no sítio da própria Receita Federal do Brasil.

[...]

Some-se, ainda, que não há nenhum dispositivo legal no referido auto de infração que ampare a adição de receitas consideradas omitidas, em tese, segundo afirmou a autoridade fiscal, na base de cálculo para o lançamento da supra mencionada contribuição.

No tocante à Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), o enquadramento legal da multa e dos juros moratórios foi feito no art. 2º da Lei 7.683/1988. Para o espanto do contribuinte, veja-se o que diz o referido dispositivo legal:

[...]

Ao que parece esse comando normativo não possui eficácia, visto que as obrigações do tesouro nacional, salvo melhor juízo, não existem mais. Além disso, a autoridade fiscal também enquadrou a exação em comento no inciso II do art. 2º do Decreto 4.524/2002. Ora, o referido inciso cuida somente da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS). Observe-se:

[...]

No que pertine a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), houve a capitulação legal da penalidade no art. 44, inciso I, da Lei 9.430/1996, mas não houve o necessário enquadramento na Lei 11.488/2007.

A alegação foi rejeitada, na decisão de primeira instância, que não vislumbrou erros nos documentos de constituição do crédito tributário, conforme excerto a seguir:

Da análise dos autos, verifica-se que no Relatório Fiscal e na descrição dos fatos dos autos de infração, bem como seu enquadramento legal, conforme transcrição acima. **A matéria, assim como a determinação da exigência tributária, está perfeitamente identificada.** Observa-se, também, que o Auto de Infração está acompanhado de todos os elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito e que o lançamento atende todos os requisitos legais, não existindo, portanto, qualquer violação ao princípio da legalidade.

Como a arguição diz respeito aos requisitos intrínsecos ao ato de lançamento, cabe invocar, inicialmente, o art. 142 do CTN:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Além disso, cabe mencionar o art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, que traz requisitos do auto de infração em que se mesclam critérios materiais a critérios formais do lançamento:

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

I - a qualificação do autuado;

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

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

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

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

Pois bem. A alegação é afastada pela simples leitura do Auto de Infração e do TVCIF, da qual se percebe que todos os elementos exigidos pela legislação acima invocada (inclusive, o art. 10, inciso IV, do Decreto nº 70.235, de 1972) são obedecidos pela autoridade fiscal, sendo plenamente possível à atuada (como, de fato, exercitou) o exercício do seu direito de defesa.

Em relação à multa de ofício, há, de fato, nos Auto de Infração, a fundamentação, apenas, no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996. O fato de aquele dispositivo ter recebido nova redação por força da Lei nº 11.488, de 2007, não obriga a autoridade fiscal a se referir a este último ato normativo, na medida em que, ao tempo do lançamento, a única redação vigente, sem qualquer margem para dúvidas, era exatamente aquela com a alteração por ele produzida.

No que se refere à CSLL, o lançamento possuiu o seguinte enquadramento legal, conforme expresso no Auto de Infração:

ENQUADRAMENTO LEGAL

Art. 2º e §§, da Lei nº 7.689/88;

Art. 24 da Lei nº 9.249/95;

Art. 29 da Lei nº 9.430/96;

Art. 37 da Lei nº 10.637/02.

Ao tempo do lançamento, efetivamente, o Art. 37 da Lei nº 10.637, de 2002, já havia sido revogado, por força da Medida Provisória nº 413, de 2008, e da Lei nº 11.727, de 2008, resultante de sua conversão.

Não obstante, os créditos tributários constituídos se referem ao ano-calendário de 2004, quando o referido dispositivo legal estava em plena vigência, sendo que, nos termos do art. 144 do CTN, o “lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada”.

Em relação à Contribuição ao PIS, eis o enquadramento legal apontado, para a multa de ofício, no Auto de Infração:

MULTAS PASSÍVEIS DE REDUÇÃO

Fatos Geradores entre 01/01/1997 e 21/01/2007.

75,00% Art. 86, § 1º, da Lei nº 7.450/85; art. 2º da Lei 7.683/88; e art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96.

Como se observa, o texto constante do Auto de Infração abrange os fatos geradores ocorridos em todo o período que vai do ano-calendário de 1997 até 21/01/2007. Daí, a razão pela qual há a menção, também, ao art. 86, §1º, da Lei nº 7.450, de 1985, e ao art. 2º da Lei nº 7.683, de 1988.

O fato é que há, igualmente, a invocação ao art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996, o qual fundamenta, com perfeição, a exigência da penalidade aplicada.

Finalmente, afirma a Recorrente que não haveria a menção, no lançamento, a “nenhum dispositivo legal [...] que ampare a adição de receitas consideradas omitidas” na base de cálculo da CSLL.

Mais uma vez, não procede a alegação da Recorrente. Veja-se o enquadramento legal do Auto de Infração relativo à referida Contribuição:

ENQUADRAMENTO LEGAL

Art. 2º e §§, da Lei nº 7.689/88;

Art. 24 da Lei nº 9.249/95;

Art. 29 da Lei nº 9.430/96;

Art. 37 da Lei nº 10.637/02.

Com efeito, além dos dispositivos que definem base de cálculo e alíquota aplicáveis à CSLL, há a invocação ao Art. 24 da Lei nº 9249, de 1995, que trata exatamente do cômputo das receitas omitidas no lançamento de ofício, inclusive, em relação à CSLL, Cofins e Contribuição ao PIS, conforme §2º do citado dispositivo legal (seja na redação vigente à época dos fatos geradores, seja naquela conferida por meio da Lei nº 11.941, de 2009). *In verbis*:

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

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

~~§ 2º O valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para a seguridade social – COFINS e da contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público – PIS/PASEP.~~

~~§ 2º O valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, da Contribuição para o PIS/PASEP e das contribuições previdenciárias incidentes sobre a receita. (Redação dada pela Medida Provisória nº 449, de 2008)~~

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

Por tudo isto, rejeito, a referida preliminar de nulidade do lançamento.

2.3 DA PRECARIEDADE DAS PROVAS

No tópico destinado ao Mérito do Recurso, a Recorrente suscita, na verdade, nova preliminar de nulidade, uma vez que defende que a autuação não poderia se sustentar já que haveria “precariedade das provas que a fundamentaram, que pelo seu estado e ausência de comprovação de autenticidade, inclusive, dá azo ao cerceamento do direito de defesa do contribuinte”. Afirma:

Ora, o Recorrente foi autuado por pretensa omissão de receitas, a partir de presunção fundada em irregular obtenção, junto a terceiros, de fotocópias simples.

Obtemperem-se que referidas fotocópias foram consideradas autênticas apenas por simples presunção, já que não há menção nos autos do procedimento administrativo sobre a apresentação dos originais dos documentos.

Ocorre, também, que o levantamento fiscal foi realizado com esteio nessas fotocópias, obtidas sem o indispensável cumprimento dos pre-requisitos estabelecidos na legislação própria.

Com base em tais fotocópias, muitas destas de leitura potencialmente difícil - já que se encontram semiapagadas -, cuja obtenção foi feita de modo irregular, confeccionou-se um Demonstrativo de Apuração de Receita Bruta no qual se basearam os lançamentos efetuados pela autoridade fiscal.

Portanto, não é jurídico que, a partir de fotocópias desacompanhadas dos respectivos documentos originais, e obtidas irregularmente, a autoridade fiscal tome por ocorridos os fatos geradores das exações lançadas, merecendo a decisão de piso a inafastável reforma.

A alegação foi analisada com perfeição, na decisão de primeira instância, pelo que, inicialmente, peço vênia, para repetir os fundamentos ali expostos, os quais adoto como meus:

A ação fiscal foi efetuada sob a égide destes dois mandados de procedimento fiscal, distintamente expressos no Termo de Início de Fiscalização, fl. 09/10 (cientificado pela interessada em 02/05/2007, via postal, fl.11). A empresa requereu extensão do prazo para apresentar a documentação solicitada (18/05/2007), e após findo o prazo, sem que apresentasse qualquer documentação foi novamente reintimada, através dos Termos de Intimação expedidos e cientificados pela interessada (10/10/2007, fl. 78 e 13/02/2008, fl. 80) e Termo de Intimação e de Prosseguimento da Ação Fiscal datado de 20/05/2008, fl.82. A empresa atendeu apenas parcialmente, para apresentar a cópia da alteração e consolidação do contrato social datado de 17/12/2003, deixando de apresentar os elementos fiscais e contábeis que permitiriam a fiscalização realizar a auditoria na empresa.

Assim, verifica-se que a fiscalização adotou o procedimento fiscal constituído pela “circularização” porque a empresa auditada não lhe deixou outra alternativa, tendo as clientes da autuada, a exemplo da empresa Sanven Metalúrgica Ltda, fl. 84, intimada em 20/02/2008 a apresentar: 1 Todas as Notas Fiscais de Saídas de emissão da empresa supracitada (cópias reprográficas legíveis em papel tamanho A4). 2 As duplicatas e comprovantes dos respectivos pagamentos (cópias reprográficas legíveis em papel tamanho A4), em relação a fiscalizada, e esta ter apresentado as cópias das notas fiscais, dos comprovantes de pagamento de título pela mercadoria adquirida; e demais empresas intimadas, conforme documentos anexados às folhas 84/415, sendo de se ressaltar que a circularização ocorreu aproximadamente um ano após iniciada a fiscalização.

Não se deve olvidar que a presente autuação cingiu-se à exigência dos tributos referente aos faturamentos destacado nos documentos fiscais emitidos pelo

próprio sujeito passivo e por ele não oferecidos à tributação, tendo sido originada de fiscalização mais ampla, com vistas a apurar divergências entre os valores escriturados e declarados pela fiscalizada.

Em momento algum a impugnante negou que tenha emitido os documentos fiscais obtidos da “circularização” ou ainda que tenha pago o imposto neles destacados, tendo tão somente alegado que não poderia a fiscalização ter procedido a “circularização” sem estar autorizada por MPF Extensivo e que os documentos fornecidos constituíam fotocópias, estas que segundo a interessada estavam semi apagadas, não tendo a fiscalização mencionado se teve acesso às originais.

Tais argumentos entretanto não são suficientes para infirmar a infração cometida pela autuada, tendo a fiscalização carreado aos autos as provas suficientes para a comprovação da infração ocorrida, não tendo a empresa logrado apresentar quaisquer documentos que demonstrassem em contrário ao que fora apurado pela fiscalização, ou que indicassem valores diferentes aos lançados, estes que tiveram por base notas fiscais emitidas pela autuada a seus clientes, e obtidas mediante “circularização”. A empresa sequer foi capaz de trazer aos autos as cópias de suas notas fiscais emitidas em favor daqueles clientes e tampouco infirmar os comprovantes de pagamento de títulos efetuados pelas clientes. Ao contrário, somente apresentou meras alegações quanto ao ônus da fiscalização em carrear ao processo as cópias de suas notas fiscais originais e outras questões acerca de MPF, cuja emissão já foi discutida no item anterior - NULIDADES.

De fato, diante da omissão da Recorrente em apresentar os seus livros e documentos contábeis/fiscais, a obtenção de notas fiscais e comprovantes de pagamentos junto aos clientes da Recorrente foi a alternativa adotada pela autoridade fiscal para tentar conhecer a receita auferida pela pessoa jurídica e cotejá-la com os valores por ela declarados.

O procedimento é absolutamente amparado na legislação e o lançamento não está, como alegado pela Recorrente, amparado em qualquer presunção, mas nas provas diretas de que a autuada emitiu documentos fiscais das mercadorias que vendeu e em decorrência das quais auferiu receitas, cujo pagamento, inclusive, foi comprovado por seus clientes.

A Recorrente faz alegação genérica de que os documentos estariam ilegíveis, mas não aponta as folhas dos autos em que os vícios podem ser constatados. A observação dos documentos coletados (fls. 216/415), ao contrário, revela que estão perfeitamente legíveis.

Como afirmado na decisão recorrida, a Recorrente não apresenta qualquer documento capaz de infirmar a veracidade dos dados constantes das provas obtidas pela autoridade fiscal. Como exemplo, poderia apresentar via de eventual nota fiscal por ela emitida que demonstrasse que os dados constantes da prova obtida com terceiros não retratariam a realidade.

Conclui-se, portanto, inexistir qualquer irregularidade sejam no procedimento seja nas provas coletadas, de modo que deve ser rejeitada a arguição de nulidade do lançamento.

2.4 DO ERRO QUANTO AO REGIME DE TRIBUTAÇÃO

A par das causas de nulidade aventadas pela Recorrente, cabe, de ofício, apontar nulidade parcial verificada no lançamento.

É que, conforme relatado, a Recorrente foi intimada, em diversas oportunidades, para apresentar os seus livros contábeis/fiscais, mas não os apresentou. Segue relato constante do TVCIF:

O Contribuinte foi intimado, em 02/05/2007, por meio de Termo de Início da Ação Fiscal, recebido por via postal com Aviso de Recebimento, a apresentar a esta Auditoria, contrato social e alterações ocorridas nos últimos cinco anos; arquivos contábeis, como Livro Caixa e os arquivos fiscais, compreendendo, o Livro Registro de Inventário e as notas fiscais de saídas de todas as séries, do período de 01/01/2004 a 31/12/2004, com o objetivo de se apurar a efetiva base de cálculo empregada na apuração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) - Lucro Presumido.

Apresentaram, em 18/05/2007, requerimento com o objetivo de que fosse concedido prazo suplementar de 20 dias para cumprimento das obrigações estabelecidas no Termo de Início da Ação Fiscal de 02/05/2007. Foram concedidos, nesta data, mais quinze dias para apresentação dos livros contábeis e fiscais.

Como, em 10/10/2007, não havia ocorrido a entrega de qualquer livro ou documento antes solicitados, expediu-se Termo de Intimação e de Prosseguimento da Ação Fiscal, com idêntico conteúdo do Termo de Início da Ação Fiscal. Como, também, não aconteceu qualquer manifestação por parte do Contribuinte neste sentido, foi ele cientificado, novamente, por meio de Termo de Intimação e de Prosseguimento da Ação Fiscal, em 13/02/2008 e, por derradeiro, em 29/05/2008, sempre com o mesmo conteúdo. O atendimento, parcial, deste último Termo, se deu com apresentação, apenas, da alteração e consolidação contrato social, datado de 17/12/2003.

Assim, a partir da receita bruta conhecida por meio de “circularização” junto aos clientes do sujeito passivo, em cotejo com aquela informada à Receita Federal, por meio das declarações, foi realizado o lançamento de ofício, tendo sido apurado o IRPJ e a CSLL, a partir da aplicação do regime de tributação do Lucro Presumido, que foi aquele informado na DIPJ e DCTFs apresentadas.

É verdade que, conforme art. 24 da Lei nº 9.249, de 1995, “Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados **de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão**” (destacou-se).

A referida disposição, contudo, não significa que, diante da incidência do sujeito passivo em hipótese de apuração obrigatória por regime de tributação diverso, deva prevalecer a opção manifestada nas declarações apresentadas.

Neste sentido, no caso sob análise, a conduta do sujeito passivo de não apresentar os seus livros contábeis/fiscais o levou à incidência na hipótese de apuração do IRPJ com base no Lucro Arbitrado, conforme disposto no art. 530, inciso III, do Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/99):

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

[...]

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

Deste modo, **deveria** a autoridade fiscal haver apurado os valores devidos a título de IRPJ e CSLL de acordo com a referida sistemática, sendo-lhe defeso a apuração segundo as regras aplicáveis ao Lucro Presumido.

A conduta da autoridade fiscal macula de vício material insanável os lançamentos referentes ao IRPJ e à CSLL, conforme reconhecido na recente Súmula CARF nº 192, que veda aos julgadores administrativos a correção de tal vício, por ocasião do contencioso administrativo:

É defeso à autoridade julgadora alterar o regime de apuração adotado no lançamento do IRPJ e da CSLL, de lucro real para lucro arbitrado, quando configurada hipótese legal de arbitramento do lucro.

Veja-se, como exemplo, a ementa do Acórdão nº 9101-006.829, de 06 de fevereiro de 2024 (Relatora Conselheira Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic), um dos julgados que originou a referida Súmula, na qual a nulidade do lançamento realizado em tais circunstâncias é reconhecida:

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

Ano-calendário: 2009 LANÇAMENTO. LUCRO REAL. ALTERAÇÃO. ARBITRAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

A atividade de lançamento é vinculada e obrigatória, nos termos do art. 142, parágrafo único, do CTN. Portanto o arbitramento não é uma opção dada à Autoridade Fiscal, mas uma obrigação quando verificadas as hipóteses do art. 47 da Lei nº 8.981/1995. Caso a Autoridade Fiscal aplique indevidamente a legislação ao caso concreto, deixando de realizar o arbitramento quando ele seria mandatário, incorre em vício material, que não pode ser sanado no curso do processo administrativo, sob pena de violação aos artigos 145, III, 146 e 149 do CTN e 59, II, do Decreto nº 70.235/1972.

Os lançamentos relativos à Cofins e à Contribuição ao PIS, contudo, não são alcançados pela nulidade reconhecida nos presentes autos, uma vez que, seja na sistemática do Lucro Presumido, seja na sistemática do Lucro Arbitrado, o lançamento sempre seria realizado segundo o regime cumulativo de apuração das referidas contribuições.

Isto posto, voto por, de ofício, reconhecer a nulidade, por vício material, dos lançamentos relativos ao IRPJ e à CSLL.

3 DO MÉRITO

Quanto ao mérito do lançamento, além da, já repelida, alegação de nulidade por precariedade das provas, a Recorrente sustenta que as multas aplicadas são “completamente desproporcionais e, em alguns casos representam um *bis in idem* vedado pela legislação”.

Ora, no lançamento, foi imposta a multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento) que encontra previsão legal no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996 (na redação conferida pela Medida Provisória nº 351, de 2007, e Lei nº 11.488, de 2007, resultante da sua conversão):

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

Trata-se, portanto, de norma legal em plena vigência, não sendo possível às autoridades fiscal e aos julgadores afastá-la sob alegação de desproporcionalidade, posto que isto constituiria controle de constitucionalidade, cuja competência é reservada ao Poder Judiciário, conforme reconhecido na Súmula CARF nº 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

E, ainda, o art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

Quanto ao suposto *bis in idem*, sequer há detalhamento dos fundamentos para semelhante arguição.

Deste modo, nada a prover quanto a tais alegações.

4 CONCLUSÃO

Isto posto, voto por reconhecer, de ofício, a nulidade parcial do lançamento, e por dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para cancelar os autos de infração relativos ao IRPJ e à CSLL.

Assinado Digitalmente

Paulo Henrique Silva Figueiredo