



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

Processo n° 16095.720188/2011-03
Recurso n° 935.063 Voluntário
Acórdão n° **1802-001.358 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 11 de setembro de 2012
Matéria Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ
Recorrente GLOBO BORRACHAS ESPECIAIS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007

Ementa:

ARBITRAMENTO DO LUCRO. ART. 530, II DO RIR. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTAÇÃO CONTÁBIL.

O arbitramento do lucro é uma modalidade de lançamento necessária à apuração do lucro tributável, obrigatória quando o contribuinte deixa de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, de acordo com o disposto no art. 530, inciso III, e parágrafo único do art. 527 do RIR.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICADA. SONEGAÇÃO.

A conduta reiterada do contribuinte em informar, em declaração entregue ao fisco (DIPJ, DCTF etc.), valor zerado ou parcela ínfima da receita bruta efetivamente auferida e constante dos registros fiscais do ICMS, denota o elemento subjetivo da prática dolosa e caracteriza evidente intuito de fraude a ensejar a aplicação da multa qualificada.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007

CERCEAMENTO DE DEFESA. PEDIDO DE VISTAS E CÓPIAS REPROGRÁFICAS. DOCUMENTOS DE CONHECIMENTO DO SUJEITO PASSIVO.

Não acarreta cerceamento de defesa a impossibilidade de vistas dos autos ou obtenção de cópias reprográficas durante o prazo para apresentar impugnação, se o sujeito passivo já tiver conhecimento e acesso a todos os documentos que instruíram a autuação. Documentos como DIPJ, DCTF, GIA e livros contábeis já se encontram em posse do contribuinte.

ÔNUS DA PROVA. PROCESSO ADMINISTRATIVO.

Em um lançamento de ofício, compete ao Fisco instruir os autos, visando comprovar o direito creditório. Se assim for feito, cabe ao contribuinte apresentar contraprova, a

fim de desconstituir o crédito com base na existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do sujeito ativo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar suscitada e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente.

(assinado digitalmente)

Marco Antonio Nunes Castilho - Conselheiro.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, José de Oliveira Ferraz Corrêa, Gilberto Baptista, Nelso Kichel, Gustavo Junqueira Carneiro Leão e Marco Antonio Nunes Castilho.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 880/919) interposto em 19/01/2012, contra decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campinas – DRJ-CPS, que julgou improcedente a Impugnação (fls. 227/274), apresentada, em 14/10/2011, pela **Globo Borrachas Especiais Ltda.** (“Recorrente”).

Para descrever os fatos, e também por economia processual, transcrevo o relatório constante do Acórdão citado, *in verbis*:

“Trata-se de procedimento fiscal realizado pelo SEFIS DRF/Guarulhos/SP, amparado pelo Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) nº 08.1.11.00/00231/10 e que foi

concluído com a lavratura de Autos de Infração por irregularidades apuradas no ano-calendário 2007, no total de R\$ 1.104.255,79, abarcando os tributos e valores a seguir descritos, incluindo-se o principal, multa de ofício no percentual de 150% (receita omitida) e juros de mora calculados até 31/08/2011:

TRIBUTOS	VALOR
IRPJ	341.569,42
PIS	102.901,67
CSLL	183.593,27
COFINS	476.191,43
	1.104.255,79

No Relatório Fiscal a autoridade fiscal deixou consignado o que segue:

"No exercício das funções de Auditora Fiscal da Receita Federal do Brasil, no curso da ação fiscal junto ao Contribuinte acima identificado e de acordo com o disposto nos artigos 904, 905, 910, 911 e 927 do Decreto nº. 3.000, de 26 de março de 1.999 (RIR / 99), verifiquei e constatei os fatos e irregularidades a seguir descritas":

LUCRO ARBITRADO – PERÍODO 01/2007 a 12/2007

MOTIVO: falta de contabilidade nesse período

OMISSÃO DE RECEITAS: origem Livro de Registro de Saídas.

1 – DOS FATOS:

1.1. A empresa sob ação fiscal é uma sociedade por quotas de responsabilidade limitada que tem como objetivo principal a indústria e o comércio de artefatos de borracha.

1.2. O procedimento fiscal teve início em 08/06/2010, quando foi dada ciência ao contribuinte do Termo de Início do Procedimento Fiscal, relativo ao IRPJ dos anos-calendário de 2006 e 2007, ocasião em que foi intimado a:

- apresentar Livros Diário e Razão.*
- apresentar Livros de Registro de Entrada e de Saída.*
- apresentar Contrato Social e alterações.*

1.3. O contribuinte apresentou apenas os Contratos Sociais e alterações e os Livros de Registro de Entrada, de Saída e de Apuração do ICMS. A empresa foi reintimada em

30/09/2010, em 17/01/2011, em 14/03/2011 e em 29/06/2011 a apresentar os Livros contábeis e intimada a apresentar o Livro Caixa, para o ano de 2006, em que era optante pelo SIMPLES. A empresa não apresentou os livros contábeis e o Livro Caixa, ao qual estava obrigado, nos termos do art.7º. § 1º, alínea "a" da Lei 9.317/96, vigente à época de ocorrência dos fatos geradores da obrigação.

1.4. A fiscalização foi motivada pela discrepância entre a Receita apurada com base na GIA - Guia de Informação e Apuração do ICMS e a DIPJ - Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica, com tributação pelo Lucro Real, exercício 2008, Ano Calendário 2007. A DIPJ entregue, que consta dos sistemas informatizados da RFB, está com todos os valores declarados zerados. Também para o ano de 2006, foi constatada a mesma discrepância entre a receita declarada na DIPJ-SIMPLES e os valores apurados através da GIA.

1.5. Houve estouro de receita no ano de 2006 e foi feita representação através do processo n.º. 16095.000043/2011-84, para exclusão da empresa do sistema SIMPLES, com efeitos a partir de 01/2007. A empresa foi excluída através do ADE – Ato Declaratório Executivo n.º. 16 de 10/05/2011 (cópia da publicação no Diário Oficial da União, no processo).

1.6. Verificado o Livro de Saídas n. 12, cuja cópia integral encontra-se anexada ao processo, foi constatado que no ano de 2007 a empresa auferiu receita bruta no total de R\$ 5.932.101,45.

1.7 Durante o 1º semestre de 2007, a empresa pagou DARF'S SIMPLES. A receita bruta declarada nas respectivas DARF's, de jan a jun/2007, é de valor muito inferior àquele apurado no Livro de Registro de Saída.

COMPETÊNCIA	RECEITA BRUTA DARF	RECEITA BRUTA LIVRO DE SAÍDAS n.º. 12
01/2007	R\$ 38.007,94	R\$ 462.756,32
02/2007	R\$ 39.639,98	R\$ 520.841,20
03/2007	R\$ 35.472,72	R\$ 429.985,82
04/2007	R\$ 39.866,24	R\$ 380.524,76
05/2007	R\$ 38.764,37	R\$ 463.111,65
06/2007	R\$ 38.987,67	R\$ 456.439,76

1.8 Para o 2º semestre de 2007, constam declarados em DCTF's apenas débitos/créditos de PIS e COFINS, também calculados com base numa Receita Bruta que representa aproximadamente 50% da Receita apurada no respectivo Livro de Registro de Saídas, por mês.

2 – DA BASE DE CÁLCULO:

2.1. Foram consideradas como base de cálculo, mês a mês do Ano-Calendário 2007, o valor correspondente as saídas de mercadorias, nos CFOP's 5101, 5102, 5124 5949, 6101 6107 e 6949.

DEMONSTRATIVO DOS VALORES ESCRITURADOS NO LIVRO DE SAÍDAS ANO 2007:

COMP.	CFOP 5101	CFOP DIV.	CFOP 5949	CFOP 6101	CFOP 6107	CFOP 6949	TOTAL
01/2007	454.946,87	-	21,35	7.089,10	685,50	13,50	462.756,32
02/2007	493.235,45	-	93,90	26.573,40	933,05	5,40	520.841,20
03/2007	409.298,90	-	56,66	19.118,45	1.469,31	42,50	429.985,82
04/2007	360.739,07	-	57,94	17.419,00	2.308,75	-	380.524,76
05/2007	432.026,41	-	163,64	28.894,60	2.027,00	-	463.111,65
06/2007	423.150,64	-	107,00	33.182,12	-	-	456.439,76
07/2007	526.111,37	-	10,60	26.653,75	1.182,00	-	553.957,72
08/2007	444.299,73	252,00*	815,30	26.683,20	2.317,30	-	474.367,53
09/2007	430.699,41	2.250,00*	401,92	23.133,40	591,00	149,45	507.225,18
10/2007	512.410,25	-	-	8.010,50	1.053,75	2.060,00	523.534,50
11/2007	575.616,00	36.141,95*	163,68	14.488,20	1.554,00	-	627.963,83
12/2007	466.319,18	29.702,70*	130,00	34.655,80	295,50	290,00	531.393,18
TOTAL	5.578.853,28	68.346,65	2.021,99	265.901,52	14.417,16	2.560,85	5.932.101,45

* 03/2007- CFOP 5124
* 09/2007- CFOP 5102
* 11/2007- CFOP 5102
* 12/2007- CFOP 5102

3 - DO LUCRO ARBITRADO:

3.1. A empresa, que apresentou DIPJ (zerada) com opção de tributação pelo Lucro Real, não apresentou à fiscalização seus livros contábeis, Diário e Razão, apesar de intimada e reintimada várias vezes, enquadrando-se portanto, na hipótese de arbitramento do lucro, previsto no art. 530 , III, combinado com o art. 527 ambos do RIR – Regulamento do Imposto de Renda 1999. A empresa foi advertida de que seria tributada com base no lucro arbitrado, através do Termo de Ciência e de Solicitação de Documentos, por ela recebido em 29/06/2011.

Cabe esclarecer que não foi apresentada DIPJ SIMPLES, para o período de 01/2007 a 06/2007, quando teoricamente a empresa ainda seria optante. Foi apresentada DIPJ Lucro Real, para todo o período de 2007.

3.2. Foram lavrados Autos de Infração relativos ao tributo IRPJ - Imposto de Renda Pessoa Jurídica e relativos às contribuições PIS – Programa de Integração Social, COFINS - Contribuição para Financiamento da Seguridade Social e CSLL – Contribuição Social s/ Lucro Líquido.

3.3. Dos valores apurados como devidos, foram abatidos os recolhimentos já efetuados pela empresa nas DARF's do SIMPLES, de maneira proporcional ao respectivo tributo. Assim, por exemplo, cada tributo representa um percentual dentro do recolhimento do SIMPLES. Para o 2º semestre

de 2007, quando não há recolhimentos no DARF SIMPLES, foram abatidos os valores declarados em DCTF de PIS e COFINS, conforme demonstrativo em planilha anexa, dos valores devidos de PIS e COFINS.

3.4 Demonstrativo dos valores recolhidos/abatidos:

COMPET.	IRPJ	IPi	PIS	CSLL	COFINS	INSS	TOTAL RECOLHIDO
01/2007	157,25	178,70	110,79	157,25	461,03	1329,48	2.394,50
02/2007	166,49	143,52	117,69	166,49	490,85	1412,26	2.497,30
03/2007	146,73	112,87	110,61	146,73	444,70	1273,16	2.234,80
04/2007	167,44	113,13	126,71	167,44	497,79	1439,06	2.511,57
05/2007	165,38	96,14	123,07	165,38	484,59	1407,60	2.442,16
06/2007	166,87	93,76	121,87	166,87	489,37	1417,48	2.456,22
07/2007	0,00	0,00	473,93	0,00	2187,37	0,00	2.661,30
08/2007	0,00	0,00	423,58	0,00	1951,04	0,00	2.374,62
09/2007	0,00	0,00	425,43	0,00	1963,52	0,00	2.388,95
10/2007	0,00	0,00	414,81	0,00	1910,64	0,00	2.325,45
11/2007	0,00	0,00	426,36	0,00	1963,81	0,00	2.390,17
12/2007	0,00	0,00	451,83	0,00	2081,16	0,00	2.532,99

4 – DA MULTA APLICADA:

4.1. O procedimento de informar à Receita Federal, receita bruta em montante bastante inferior ao valor real, procedimento reiterado, uma vez que foi constatado nos dois anos fiscalizados, 2006 e 2007, configura evidente intuito de "sonegação", conforme diploma legal estampado nos arts. 71 e 72 da Lei 4.502/64, a seguir transcritos:

(...)

4.2. Por essa razão, a multa foi aplicada com base no disposto no § 1º do art. 44 da Lei 9.430/96, resultando no percentual de 150%:

(...)

4.3. Em vista da constatação, em tese, de crime contra a ordem tributária, previsto no inciso I dos arts. 1º e 2º da Lei 8.137/90, será elaborada Representação Fiscal para Fins Penais ao Ministério Público Federal.

5 – DO ENQUADRAMENTO LEGAL

Omissão de Receitas:

Arts. 532 e 537 do RIR/99.

Os demais enquadramentos legais de cada tributo cobrado, bem como os de juros e multas, encontram-se elencados no próprio Auto de Infração.

Cientificada dos lançamentos, em 15/09/2011, e inconformada com a exigência fiscal, a contribuinte, por meio de seu representante legal, apresentou, em 14/10/2011, a impugnação, com as seguintes razões de fato e de direito.

Em sede de preliminar, questiona a ocorrência de cerceamento de defesa, afirmando que não lhe teria sido dada vistas aos autos do procedimento fiscal, além de não lhe terem sido fornecidas cópias do referido processo.

Afirma que seu procurador, seguindo orientação constante dos autos de infração científicos, compareceu à DRF Guarulhos, visando ter acesso ao inteiro teor dos presentes autos, entretanto, lhe teria sido informado que os autos estariam em local diverso, sendo-lhe negada vistas ao mesmo.

E continua:

Como necessitava do inteiro teor da autuação, em data de 28/09/2011, retornou então àquela unidade de atendimento da RFB, com o impresso "SOLICITAÇÃO DE CÓPIA DE DOCUMENTOS" (DOC. 05). Por ocasião de seu protocolamento junto ao CAC da DRF/Guarulhos foi informado pelo atendente que a cópia do processo só poderia ser fornecida no prazo de 10 (dez) a 15 (quinze) dias.

Isto é um absurdo, visto que, se tivesse que aguardar esse prazo, já teria transcorrido os 30 (trinta) dias para a apresentação da impugnação.

A Autoridade Fiscal ao não conceder vistas do processo, como também, o fornecimento de cópias de documentos, sujeita a Administração Pública a anular o auto de infração, por estar eivado de vício de legalidade.

Conforme dispõe os artigos 3º e 46, da Lei nº 9.784/99, a interessada, "têm direito à vista do processo e a obter certidões ou cópias reprográficas dos dados e documentos que o integram" e, conforme foi visto, teve o seu direito negado pela Repartição Tributária.

Alega que após vinte dias da autuação os autos ainda não se encontravam disponíveis para consulta pela autuada, o que contrariaria o art. 4º do Decreto nº 70.235 de 1972, transcrevendo excertos de doutrina e jurisprudência que embasariam seu entendimento.

Ressalta que dentro do processo administrativo, é indispensável que todos os atos praticados pelo agente

fiscal devem ser cientificados, por escrito, a contribuinte ou seu preposto. A ausência da devida ciência, por escrito, está eivada de vício formal, sendo passível de nulidade processual.

E segue:

Neste contexto de arbitrariedades, impossibilitou a ora impugnante de ter vista dos autos, bem como a obtenção de cópias de documentos neles contidos, o que dificultou a elaboração da justa impugnação ao feito fiscal, dentro do exíguo prazo de 30 (trinta) dias, infringindo dispositivo constitucional de "ampla defesa", tornando NULO O ATO ADMINISTRATIVO DE LANÇAMENTO, e por conseqüência, insubsistente o crédito tributário exigido e os autos de infração.

Ainda em sede de preliminar, questiona a aplicação da multa qualificada, afirmando que não teria restado caracterizada nos autos que o sujeito passivo da obrigação tributária praticou ação ou omissão com a finalidade de impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador do imposto, ou ainda, teve o intuito de excluir ou modificar suas características para reduzir o montante do imposto devido e evitar ou diferir seu pagamento, situações estas que poderiam constituir evidente intuito de fraude.

Segundo a Impugnante:

A aplicação da multa qualificada, somente é justificável quando a contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, além de que a Auditora Fiscal deveria, minuciosamente, justificar e comprovar sua ocorrência nos autos.

Nesse contexto, não havendo comprovação do dolo, da fraude ou da simulação, a aplicação da MULTA QUALIFICADA pelo Fisco é indevida e ilegal.

Transcreve a súmula consolidada nº 25 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, tornada vinculante pela Portaria do Ministro da Fazenda nº 383, publicado no DOU de 14/07/2010, nos seguintes termos:

Súmula CARF nº 25: A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de urna das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. Acórdão nº CSRF/0400.883 e CSRF/0400.762 Acórdão nº 10423659, 10423697 e 340200.145.

Quanto ao mérito, questiona a legalidade do arbitramento do lucro, aduzindo que somente poderia a fiscalização recorrer a tal sistemática caso esgotadas as possibilidades de apuração do Lucro Real.

Explica que o Conselho de Recursos Fiscais somente admite a aplicação do arbitramento quando encontradas falhas insanáveis na escrituração contábil que a descaracterize e, por ser excepcional, deve se revestir de maiores cautelas.

Defende, então, a nulidade dos autos, por falta de previsão legal para a aplicação do arbitramento do lucro.

Afirma que a autoridade fiscal não teria logrado êxito em comprovar a ocorrência da omissão de receitas autuada, até porque não foram juntadas aos autos as Guias de Informação e Apuração do ICMS, além da ausência de confirmação dos dados delas extraídos diretamente com a Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo.

Aduz que as GIA serviriam como indícios, mas não como prova da omissão autuada, conforme abaixo reproduzido:

Vale dizer que as informações das GIAs podem servir como valiosos indícios, mas não fazem prova que a contribuinte teria OMITIDO RECEITA.

Quanto ao relato da ilustre Auditora Fiscal de que: "verificado o Livro de Saídas n. 12, cuja cópia integral segue anexa a este Termo, foi constatado que no ano de 2007 a empresa auferiu receita bruta no total de R\$ 5.932.101,45, deve ser ressaltado que as cópias juntadas aos autos se referem a folhas de papel sulfite, impressas sem o timbre da empresa, como também a falta de identificação de quem as teria produzido.

Assim sendo, a única prova do suposto cometimento de irregularidades trazida aos autos pelo Fisco, qual seja, o suposto Livro de Saídas n. 12, da forma que se encontra, tem suas folhas sem o timbre da empresa e a identificação de quem as teria produzido, deve ser considerada de origem duvidosa e, portanto, desentranhadas do processo administrativo, sob pena de viciar os autos.

É certo de que esses "papéis", no estado que se encontram, serviram como prova para que a ilustre Auditora Fiscal considerasse "estouro de receita" para a irregular constituição do crédito tributário e a aplicação da multa qualificada, o que é um absurdo.

Esclareça se ainda que a expressão "estouro de receita" usada pela zelosa Auditora Fiscal não é a usual no ordenamento jurídico tributário, uma vez que não se estoura receita e sim, excede-se ultrapassa-se.

Alega que o ônus da prova da existência material e fática dos pressupostos exigidos no Código Tributário Nacional, que embasam a cobrança de qualquer tributo, cabe única e exclusivamente ao fisco. Não se pode transferir ao contribuinte o dever de prova.

Afirma a Impugnante que, relativamente ao ano-calendário 2007, optou pelo regime de tributação pelo Lucro Real. E que embora a contribuinte tenha apresentado Declaração de Informações Econômico Fiscais Pessoa Jurídica – DIPJ “zerada”, os registros contábeis demonstram que não apurou lucro e sim prejuízo no exercício.

Declara que a contabilização de seus lançamentos foi feita em observância das leis comerciais e fiscais em seu Livro Diário, apurando prejuízo no período. Ressalta que, em caso de dúvida, a interpretação deve ocorrer de maneira mais favorável ao acusado.

E complementa:

Desconhecendo tais fatos, as informações prestadas pela exigente Auditora Fiscal em seu "Termo de Verificação e Constatação de Irregularidades", foram baseadas em meras informações que sabe-se lá de onde vieram, conquanto nada trazem de concreto para elucidar os fatos, além de que, não comprovam com exatidão que a contribuinte em questão teria, efetivamente, omitida a receita.

Muito embora a DIPJ estivesse zerada, esta se trata apenas de Declaração de Informações Econômico Fiscais, cujo documento não é suficiente e capaz para ensejar a constituição de crédito tributário exigível.

(...)

Ainda assim, contrariando as normas legais, a exigente Auditora Fiscal considerou apenas as supostas receitas (livros de Saídas), não computando os custos, despesas, encargos e perdas, correspondentes a essas receitas e rendimentos, o que é uma injustiça.

Após discorrer acerca dos princípios do Direito Administrativo e dos princípios constitucionais, defende a não observância, por parte da fiscalização, dos princípios da verdade material e da segurança jurídica.

Encerra requerendo o cancelamento dos autos de infração em litígio, protestando por todos os meios de prova, inclusive perícia, diligências etc.”

Em sua decisão, a DRJ-CPS houve por bem manter parte do lançamento através do Acórdão nº 05-36.350, de 14 de Dezembro de 2011, conforme ementa transcrita abaixo:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2007

CERCEAMENTO DE DEFESA. DEVIDO PROCESSO LEGAL.

A fase litigiosa do procedimento administrativo somente se instaura com a impugnação do sujeito passivo ao lançamento já formalizado. Não se configura cerceamento do direito de defesa se o contribuinte foi regularmente cientificado dos autos de infração e de seus anexos, lavrados com observância das formalidades legais, e se lhe foi assegurado o direito de questionar as exigências nos termos das normas que regulam o processo administrativo fiscal, o qual foi plenamente exercido na peça de defesa apresentada.

INCORREÇÕES NA APURAÇÃO. AUSÊNCIA DE PROVAS.

Questionamentos acerca da correção dos valores escriturados e tomados como base para o lançamento devem necessariamente ser acompanhados das respectivas provas.

OMISSÃO DE RECEITAS. DIFERENÇA. ESCRITURAÇÃO FISCAL. DIPJ.

Provada, com base na escrituração de notas fiscais no Livro de Registro de Saída nº 12, a omissão de receitas na Declaração Informações Econômico Fiscais da PJ - DIPJ, deve ser efetuado o lançamento de ofício para a exigência dos tributos não constituídos e recolhidos espontaneamente pela pessoa jurídica.

OMISSÃO DE RECEITAS. RECEITAS ESCRITURADAS E NÃO DECLARADAS. LIVROS CONTÁBEIS. PROVA DIRETA.

Cabível o lançamento de ofício fundado na caracterização de receitas omitidas apuradas com base em Livro de Registro de Saídas nº 12, o qual permite a comprovação direta da base de cálculo, não havendo que se falar em autuação por presunção.

*NÃO APRESENTAÇÃO DE ESCRITURAÇÃO.
ARBITRAMENTO DO LUCRO. PERCENTUAIS APLICADOS.*

Não atendendo a contribuinte às intimações para apresentação de sua escrituração contábil/fiscal (Livros Diário e Razão), o arbitramento é o único método possível para determinação das bases tributáveis do IRPJ e da CSLL mediante aplicação dos percentuais previstos em lei sobre a receita omitida.

Atendidos os pressupostos objetivos e subjetivos na prática do ato administrativo de lançamento, sua modificação ou extinção somente se dará nos casos previstos em lei (CTN, art. 141). Como inexistente arbitramento condicional, o ato administrativo de lançamento não é modificável pelo posterior oferecimento da escrituração contábil, cuja falta de apresentação foi a causa do arbitramento.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL, COFINS e PIS.

Sendo as exigências reflexas decorrentes dos mesmos fatos que ensejaram o lançamento principal de IRPJ, impõe-se a adoção de igual orientação decisória, confirmando-se as contribuições exigidas sobre a receita omitida.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO.

Justifica-se a aplicação da multa no percentual de 150% diante da constatação da prática reiterada de declarar à RFB valores de receita “zerados”, em contraposição àqueles escriturados em livro de Registro de Saída nº 12, esquivando-se do pagamento dos tributos devidos.

Impugnação Improcedente.

Crédito Tributário Mantido.”

Inconformada, a Recorrente apresentou o presente Recurso Voluntário, no qual reitera a tese já defendida em sede de impugnação ao levantar, como preliminar, a nulidade da autuação por suposto cerceamento de defesa. Entende que, por não ter sido disponibilizado acesso aos autos ou a cópias reprográficas dos mesmos durante o prazo para impugnação, seu direito à ampla defesa restou prejudicado. E, ainda, sustenta que alguns argumentos não foram analisados na decisão recorrida, embora não especifique a quais se refere.

Considera que as provas que embasaram a atuação fiscal são insuficientes para tal mister, já que a Declaração de Imposto de Renda de Pessoas Jurídicas (“DIPJ”) não possui o condão de constituir o crédito tributário. Ademais, alega desconhecer a origem das Guias de Informação e Apuração do ICMS (“GIA”) e do Livro de Registro de Saída de Notas Fiscais (“Livro de Saída”), motivo pelo qual tais documentos poderiam ser apontados apenas como meros indícios.

Assim, por entender que o auto de infração não está lastreado em documentos hábeis, sustenta que o arbitramento do lucro se fundou em uma mera presunção legal de omissão de receita. Logo, não sendo esta uma das hipóteses previstas no art. 530 do Regulamento de Imposto de Renda (“RIR”), o lançamento seria indevido.

Além disso, afirma que seu controle contábil foi feito de forma condizente com as regras contábeis e fiscais vigentes. Sendo que, ao invés do lucro vislumbrado pela autoridade fiscal, houve, na verdade, prejuízo no ano-calendário de 2007, como demonstram as cópias de seu Livro Diário, juntadas quando da impugnação.

Outrossim, defende que a simples desconfiância não gera obrigação tributária, motivo pelo qual a autuação teria infringindo o princípio da legalidade. Outros princípios também foram levantados como não observados, quais sejam, o da verdade material e da segurança jurídica.

Por fim, entende que não há justificativa para qualificação da multa aplicada, vez que a autoridade fiscalizadora não teria logrado comprovar a ocorrência de falsidade material, ideológica e o desatendimento injustificado a intimações.

É o relatório, passo a decidir.

Voto

Conselheiro Relator Marco Antonio Nunes Castilho

O presente recurso é tempestivo, sendo certo que a intimação postal com aviso de recebimento ocorreu no dia 21.12.2011, e o Recurso Voluntário foi interposto em 19.01.2012, preenche os demais requisitos para sua admissibilidade. Portanto, dele conheço.

I – Do Cerceamento de Defesa

Conforme prevê o art. 3º, II da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, o administrado tem direito a “ter ciência da tramitação dos processos administrativos em que tenha a condição de interessado, ter vistas dos autos, obter cópias de documentos neles contidos e conhecer as decisões proferidas”.

Tal regra decorre dos princípios da publicidade dos atos administrativos, ampla defesa e contraditório. Dentre outros motivos, sua inserção em nosso ordenamento jurídico visa a impedir a existência de processos sigilosos, em face dos quais o administrado não teria condições de se defender plenamente por não conhecer de seu conteúdo nem de sua origem.

Embora a observância a referido dispositivo seja imprescindível à atividade do Fisco, não é sempre que seu desrespeito acarreta cerceamento de defesa. Se nos autos

constem apenas documentos dos quais o sujeito passivo tenha conhecimento e acesso por outros meios, não há que se falar em prejuízo à ampla defesa.

Ou seja, como no presente caso, o lançamento se embasou em documentos fiscais e contábeis fornecidos ao Fisco pela própria Recorrente, não vislumbro qualquer empecilho ao confronto de dados. Todas as informações constantes da DIPJ, DCTF e GIA analisadas foram apuradas e declaradas de forma consciente pelo sujeito passivo, assim como o Livro de Saída foi por ele escriturado e entregue ao Fisco para análise.

Desta forma, resta evidente que, no caso em tela, a indisponibilidade dos autos não impossibilitou ou dificultou o exercício do direito à ampla defesa. Logo, não há que se falar em nulidade do processo.

Demais disso, cabe ressaltar que, diferentemente do que entende o sujeito passivo, o pedido de cópias processuais não lhe foi negado. Ocorre que seu fornecimento não é imediato. Como qualquer outro tramite administrativo, a solicitação de cópias reprográficas demanda tempo e segue a ordem cronológica dos demais pedidos feitos por outros contribuintes, motivo pelo qual foi estipulado o prazo de 10 a 15 dias. Contudo, isso não significa que o Fisco tenha se negado a fornecê-las.

Por fim, tendo em vista que a Recorrente também sustentou cerceamento de defesa, por falta de apreciação de argumentos apresentados em sua impugnação, cumpre esclarecer que a mera alegação de nulidade não pode ser acatada sem que, ao menos, seja apontada a questão que deixou de ser analisada. Alegações genéricas, sem qualquer fundamento, não possuem força probante.

Com efeito, rejeito a suscitada preliminar.

II – Do Ônus da Prova

Tendo em vista que, no mérito, o principal argumento utilizado pela Recorrente se refere à comprovação do seu direito, cumpre tecer sucintos comentários acerca da prova no processo administrativo fiscal.

Em âmbito administrativo, os processos se distinguem em razão de sua origem. Eles podem ser instaurados por pleito do contribuinte, como é o caso das declarações de compensação ou por iniciativa da Administração Pública, como ocorre nas autuações.

Aqui, tal diferenciação é relevante para verificar a quem compete o ônus da prova. Nas declarações de compensação, por ser uma reivindicação do contribuinte, prevalece o princípio dispositivo, cabendo a ele demonstrar o direito que embasa sua pretensão, nos termos do quanto dispõe subsidiariamente o art. 333, I do Código de Processo Civil (“CPC”). Já nas autuações, o ônus probatório cabe à autoridade administrativa, na medida em que, sendo um procedimento inquisitório, esse é regido pelo princípio da verdade material.

Com base em tais conceitos, nota-se que, no presente caso, competia ao Fisco fazer prova cabal da existência de seu direito, por ser um lançamento de ofício. Para tanto,

foram reunidos documentos contábeis e fiscais (DIPJ, DCTF, DARF e Livro de Saída) que, quando confrontados, evidenciaram a existência de divergências nas informações fornecidas pelo sujeito passivo, assim como a falta de recolhimento de tributos.

Embora a Recorrente alegue desconhecer a origem das provas arroladas, cabe destacar que o Livro de Saídas, principal instrumento utilizado para verificação das irregularidades e apuração da base de cálculo dos tributos aqui cobrados, foi fornecido por ela própria. Não é cabível a pretensão de desentranhamento dos autos desses documentos, sob a justificativa de, assim não fazendo, viciá-los.

Conforme dispõe o art. 36 da Lei nº 9.784/99, de 29 de janeiro de 1999, “cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução”. No mesmo sentido, o inciso II do art. 333 do CPC estabelece que o ônus probatório compete ao sujeito passivo, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do sujeito ativo.

Isto é, se qualquer informação constante dos documentos arrolados aos autos estivesse divergente da realidade, seja em razão de seu conteúdo ou de sua origem, a Recorrente deveria ter apontado a irregularidade de forma específica, demonstrando suas razões e a verdade dos fatos.

Nesse sentido, encontra-se julgados deste Conselho:

*“ASSUNTO: Período de Apuração: junho/98 a dezembro/98
EMENTA ÔNUS PROBANDI.*

Cabe ao interessado a prova dos fatos alegados, segundo o art. 36 da Lei nº 9.784/99.” - ACÓRDÃO 3401-01.251, CARF, 3a. Seção, 1a. Turma, 4a. Câmara, DJe 28/03/2012.

“NORMAS PROCESSUAIS - ÔNUS DA PROVA - ALEGAÇÕES NÃO COMPROVADAS NÃO ENSEJAM O CANCELAMENTO DO LANÇAMENTO.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, assim, não tendo sido produzidas provas de fatos impeditivos, modificativos ou extintivos do direito fazendário, há que ser mantido o lançamento.” - ACÓRDÃO 1803-00.230, CARF - 1a. Seção - 3a. Turma Especial, DJe 25/04/2011.

No presente caso, a Recorrente se limitou a afirmar que tais documentos não possuem qualquer valor probante, porém, sem apresentar o suposto Livro de Saídas oficial, nem demonstrar que os valores nele constantes estariam incorretos. Ainda que, no processo administrativo, prevaleça o princípio da verdade material, o sujeito passivo não pode simplesmente negar todas as acusações feitas contra si, que inclusive se embasam em documentação probatória, com intuito de reiniciar as averiguações e instrução processual, sem, ao menos, fornecer elementos plausíveis para desconstituição do crédito.

O mesmo se aplica para a alegação de desconhecimento da origem das GIA apresentadas à Fazenda do Estado de São Paulo pela própria Recorrente. Caso suas informações estivessem incorretas, seria necessário apresentar as vias originais ou esclarecer a razão das divergências.

Ademais, cabe ressaltar também que a simples apresentação de documento contábil em sede de impugnação, sem o devido apontamento de sua utilidade, também não tem o condão de restaurar a fiscalização e a instrução processual. Para que novas diligências periciais sejam realizadas, o sujeito passivo deve justificar a necessidade de sua análise.

Assim, embora o Livro Diário de 1997, tenha sido juntado após a lavratura do auto de infração, o momento oportuno para sua apresentação seria durante a fiscalização, fase em que a autoridade fiscalizadora o havia solicitado para confrontar seus dados com os demais documentos fornecidos. Após, com crédito tributário já constituído, tal documento seria útil apenas para comprovar eventuais pontos levantados em sua defesa e não, simplesmente, para reiniciar a fiscalização.

III – Do Arbitramento do Lucro

A Recorrente defende que sua contabilização foi feita de forma correta. E que, aliás, não houve lucro naquele período, mas, sim, prejuízo, na medida em que, além das receitas auferidas, o cálculo do resultado final do período leva em conta os custos e despesas sofridos. Segundo ela, tais fatos podem ser constatados pela análise de seu Livro Diário.

Ocorre que, embora tal documento contábil contenha o registro de todas as operações realizadas, ele, isoladamente, não se presta a comprovar o quanto pretende a Recorrente. Para tanto, seria necessário, ao menos, expor o balancete e o LALUR, vez que, sem eles, comprovar a ocorrência de prejuízo seria como “procurar uma agulha num palheiro”. Significa, em outras palavras, atribuir ao órgão julgador refazer a base de cálculo e apuração do imposto pela Recorrente, o que não se admite.

Cabe esclarecer que o Livro Diário se presta a comprovar a totalidade dos lançamentos (escrituração contábil analítica), enquanto que o balancete (escrituração contábil sintética) é o documento hábil a refletir a apuração do lucro líquido do período. Portanto, desde que o Livro Diário se mostre apto a comprovar os ingressos e dispêndios da Requerente, sua análise seria apenas complementar à do balancete.

Ademais, a Recorrente afirma que a DIPJ não é instrumento hábil para constituição do crédito tributário, bem como informações obtidas das GIA, cuja origem seria desconhecida, não poderiam embasar a lavratura do auto de infração.

Assim, entende que a autuação se baseou em presunções de omissão de receita, hipótese que não justificaria o arbitramento do lucro da Recorrente, conforme dispõe o art. 530 do Regulamento de Imposto de Renda (“RIR”), sob pena de ofender aos princípios da legalidade, verdade material e segurança jurídica.

Em que pesem os argumentos levantados, entendo que a autoridade fiscal agiu corretamente ao arbitrar seu lucro. Nos termos do inciso III do art. 530 do RIR, o imposto

deve ser apurado com base nos critérios do lucro arbitrado sempre que o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal.

Ora, como mencionado no Termo de Constatação, a Recorrente foi intimada diversas vezes (30/09/2010, 17/01/2011, 14/03/2011 e 29/06/2011) a apresentar seus Livros Razão e Diário durante o procedimento fiscalizatório, a fim de possibilitar a apuração de seu lucro real e validação dos valores declarados e recolhidos. Contudo, tais solicitações não foram atendidas nos prazos estipulados, não deixando outra opção senão o arbitramento do lucro para prosseguir com a fiscalização.

Ou seja, diferentemente de como alega a Recorrente, o arbitramento não se deu com base em presunções de omissão de receita, mas, sim, em sua inércia em face dos procedimentos fiscalizatórios. E tal hipótese se enquadra perfeitamente no quanto prevê o dispositivo supra citado.

Nesse sentido, encontra-se julgados deste Conselho:

“INEXISTÊNCIA DE VÍCIO FORMAL DO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. IRPJ, CSLL ARBITRAMENTO DO LUCRO. FALTA DE APRESENTAÇÃO DOS DOCUMENTOS NECESSÁRIOS PARA A APURAÇÃO DO LUCRO TRIBUTÁVEL.

O arbitramento do lucro não é uma penalidade ou sanção tributária. É uma modalidade de lançamento necessária à apuração do lucro tributável, obrigatória quando o contribuinte deixa de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, de acordo com o disposto no art. 530, inciso III, e parágrafo único do art. 527 do RIR.” - ACÓRDÃO 1401-00.507, CARF, 1a. Seção, 1a. Turma, 4a. Câmara, DJe 11/08/2011.

“LUCRO ARBITRADO. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE LIVROS CONTÁBEIS E FISCAIS.

Não tendo os livros contábeis e fiscais sido apresentados à fiscalização, cabível o arbitramento do lucro nos termos do art. 530, III, do RIR/99.” - ACÓRDÃO 1402-00.276, 1a. Seção, 2a. Turma, 4a. Câmara, DJe 18/05/2011

IV – Da Multa Qualificada

Conforme dispõe o art. 44, § 1º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, o percentual da multa de 75% aplicada, quando da falta de declaração, de pagamento ou recolhimento e de declaração inexata, deve ser duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964. Por sua vez, tais dispositivos estabelecem os

contornos dos institutos da sonegação, fraude e conluio, para fins de aplicação das normas tributárias, *in verbis*:

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

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

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

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

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

No presente caso, a autoridade administrativa vislumbrou a ocorrência de sonegação. Entendeu que a omissão de valores, a título de imposto de renda de pessoa jurídica, DIPJ do sujeito passivo e a declaração de valores ínfimos, em face das receitas escrituradas, em sua DCTF, caracterizaria o dolo da conduta.

Em contraposição, a Recorrente entende que não há justificativa para qualificação da multa aplicada, vez que a autoridade fiscalizadora não teria logrado comprovar a ocorrência de falsidade material, ideológica e/ou desatendimento injustificado a intimações.

Com efeito, para verificar se há dolo na conduta do contribuinte, não é necessário fazer qualquer análise de cunho subjetivo ou psicológico, basta verificar se os dois elementos que o compõe, quais sejam, o cognitivo e o volitivo, estão presentes no caso concreto. O primeiro representa a consciência da realização da conduta, enquanto o segundo se refere à vontade de realizá-la. Isto é, agir dolosamente é saber e querer a realização do ato, independentemente da ciência de seu caráter ilícito.

Esse é o motivo pelo qual a simples apuração de omissão de receita e de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, conforme estabelecem as Súmulas nº 14 e 25 desse Conselho. Pois, sem trazer elementos para comprovar que isso foi feito com o intuito claro de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária, não há enquadramento da conduta de sonegação fiscal e, conseqüentemente, não se pode vinculá-la à majoração da penalidade.

Portanto, para haver sonegação, é imprescindível que o contribuinte (i) saiba que é seu dever informar, ao Fisco, todas as receitas e rendimentos por si auferidos, e que, mesmo tendo ciência disso, (ii) tenha omitido tais informações por sua própria opção.

No presente caso, a Recorrente recebeu valores pelo comércio de mercadorias próprias, emitindo as respectivas notas fiscais e registrando as operações em seu Livro de Saídas. Aqui, é evidente seu conhecimento a respeito da obrigação de informá-los ao Fisco na DIPJ e demais livros fiscais como receitas tributáveis, tanto é que entregou a DIPJ no prazo legal, mas, com valores zerados.

Quanto à presença do segundo elemento para configuração do dolo, resta claro que a vontade de omitir tais valores não se eivou de qualquer vício, sendo ela livre e consciente, pois, se dessa forma não fosse, a Recorrente não teria declarado valores tão ínfimos nas DCTF entregues no 2º semestre de 2007.

Nesse sentido, encontra-se julgados desse Conselho de Contribuintes:

“ASSUNTO: MULTA AGRAVADA - CONDUTA REITERADA.

EMENTA Nos termos da jurisprudência majoritária da CSRF, a prática reiterada de infrações à legislação tributária denota a intenção dolosa do contribuinte de fraudar a aplicação da legislação tributária e lesar o Fisco.” - ACÓRDÃO 9101-00.140, CSRF, 1a. Turma da 1a. Câmara, DJe 16/11/2011.

“Ementa: MULTA QUALIFICADA. A conduta reiterada do contribuinte em informar, em declaração entregue ao fisco, parcela ínfima da receita bruta efetivamente auferida e constante dos registros fiscais do ICMS, denota o elemento subjetivo da prática dolosa e caracteriza evidente intuito de fraude a ensejar a aplicação da multa qualificada.” - Acórdão n° 9101-00.632, CSRF, 1a. Turma da 1a. Câmara, DJe 06/06/2010.

Com efeito, mantenho aplicação da multa qualificada.

Ante o exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar e, no mérito negar provimento ao recurso, mantendo intacta a decisão da DRJ-CPS.

(documento assinado digitalmente)

Marco Antonio Nunes Castilho - Relator

Processo nº 16095.720188/2011-03
Acórdão n.º **1802-001.358**

S1-TE02
Fl. 956

CÓPIA