



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

Processo nº 16327.001750/2008-11
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1301-001.558 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de junho de 2014
Matéria IRPJ
Recorrente Maxlife Seguradora S.A. Em liquidação extrajudicial (nova denominação de Maxmed Seguradora S.A.)
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2003, 2004

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

Não consta como exigência formal do auto de infração (art. 10 do Dec. 70.235/72) a indicação do dispositivo legal que veicula a alíquota, bastando à determinação da exigência (inciso V), requisito formal que é atendido no “DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO” do auto de infração, no qual vem à base de cálculo e a indicação expressa do percentual da alíquota aplicada. A não indicação do dispositivo legal que veicula a alíquota não induz cerceamento de defesa.

NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU. JULGAMENTO PRESIDIDO POR AUTORIDADE INCOMPETENTE. INOCORRÊNCIA.

Além de não comprovada a alegação de que a sessão foi presidida por autoridade incompetente, a previsão de nulidade contida no art. 59, II, do Decreto nº 70.235/72, é para as decisões proferidas por autoridade incompetente, e não é o cargo em comissão de presidência que dá ao julgador competência para participar do julgamento, mas sim, o fato de ser membro julgador da Turma.

DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. DOLO.

O injustificado desaparecimento de livros, documentação e arquivos denota ação ou omissão dolosa tendente a impedir o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais (art. 71 da Lei nº 4.502/64), deslocando o termo inicial para contagem do prazo de decadência para o art. 173, I, do CTN.

LUCRO ARBITRADO. RECEITA NÃO CONHECIDA.

Em relação ao arbitramento, a única regra que prevalece é que ele há que ser feito com base na receita bruta, se conhecida. Não conhecida a receita bruta, qualquer um dos métodos previstos nos incisos do art. 535 do RIR/99 pode ser utilizado como alternativa para se apurar o lucro tributável, tendo a autoridade fiscal ampla liberdade para usar da alternativa que melhor convier ao caso concreto, a depender da disponibilidade dos dados para sua utilização

LIQUIDAÇÃO EXTRAJUDICIAL. INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA. POSSIBILIDADE.

Nos termos do art. 60 da Lei nº 9.430, de 1996, as entidades submetidas ao regime de liquidação extrajudicial, enquanto perdurarem os procedimentos para a realização de seu ativo e o pagamento do passivo, se submetem às normas de incidência dos impostos e contribuições de competência da União aplicáveis às pessoas jurídicas, inclusive no que tange aos encargos legais previstos na legislação de regência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO, pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso para manter a multa. Vencidos os Conselheiros Valmir Sandri, Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior e Carlos Augusto de Andrade Jenier. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães.

(documento assinado digitalmente)

Valmar Fonseca de Menezes

Presidente

(documento assinado digitalmente)

Valmir Sandri

Relator

(documento assinado digitalmente)

Wilson Fernandes Guimarães

Redator Designado

Participaram do julgamento os Conselheiros: Valmar Fonseca de Menezes (Presidente), Wilson Fernandes Guimarães, Paulo Jakson da Silva Lucas, Valmir Sandri, Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior e Carlos Augusto de Andrade Jenier.

Relatório

Em face de Maxilife Seguradora S.A. foram lavrados autos de infração com lançamento de ofício de IRPJ e CSLL reflexa, com base no lucro arbitrado (ciência em 26/11/2008), em decorrência de não apresentação da documentação prevista na legislação comercial e tributária, com aplicação de multa no percentual de 225%.

O Termo de Verificação de Infração informa que a contribuinte foi selecionada para fiscalização a partir de denúncia formalizada pela SUSEP, à qual foram anexadas folhas do Relatório de Apuração da Comissão de Inquérito que apurou irregularidades, entre as quais: (i) ausência de escrituração do Livro de Apuração do Lucro Real; (ii) ausência de escrituração contábil de movimentação financeira; (iii) omissão de fornecimento de informações e documentos relativos à conta-corrente de titularidade do contribuinte; e (iv) indução em erro de repartição pública competente, no caso a SUSEP.

Em 06 de maio de 2008 a contribuinte foi intimada a apresentar cópias das demonstrações financeiras, em forma analítica, relativas aos anos de 2003 e 2004, bem como do Livro de Apuração do Lucro Real, balancetes mensais e planilhas demonstrativas das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Em 30 de junho de 2008 o liquidante da empresa apresentou resposta informando estar impossibilitado de atender a intimação para apresentação dos livros e documentos, esclarecendo que (i) em 03/07/2006 foi publicada a decretação de sua liquidação extrajudicial, sendo liquidante, a partir de dezembro de 2006, o Sr. Ricardo Braga Hernandez; (ii) em 14 de julho de 2006 foram enviadas correspondências às pessoas que vinham administrando de fato a seguradora, requerendo a entrega ao Liquidante de todo o acervo documental e dos bens da empresa; (iii) em 24 de agosto de 2006 foram disponibilizadas 66 caixas contendo documentos relativos a algumas apólices de seguro garantia, cadastros de tomadores e outros documentos diversos, não atendendo à notificação inicial; (iv) em 12 de setembro de 2006 foi registrado Boletim de Ocorrência relatando que os ex-administradores "*não mandaram todos os documentos solicitados e sim parcialmente, ou seja, cópias e que faltaram os livros contábeis e outras documentações contábeis, bem como livros fiscais e outros*"; (v) foi ajuizada Medida Cautelar Inominada de Exibição de Documentos, com Pedido de Liminar de Busca e Apreensão; (vi) em cumprimento ao Mandado de Busca e Apreensão expedido, no dia 30 de janeiro de 2007, foram apreendidos 66 volumes de documentos, além de diversos outros documentos avulsos; (vii) a documentação apreendida foi analisada e verificou-se que os principais documentos objeto do mandado de apreensão, tais como livros contábeis, livros societários, livros de registro de empregados, arquivos magnéticos, entre outros, não foram apreendidos nessa ação.

Diante da constatação de que, além do desaparecimento dos livros contábeis e fiscais, a contribuinte também não dispunha dos arquivos magnéticos ou sistemas contendo as informações contábeis e fiscais relativas às suas operações, a fiscalização viu-se impossibilitada de determinar os elementos constituintes dos fatos geradores do IRPJ e da CSLL com base na documentação contábil e fiscal, impondo-se o arbitramento do lucro, conforme previsto nos arts. 259, §1º, 260, e 530, I e VI, do RIR/99 (c/c art.47, da Lei nº 8.981/95, e art.1º, da Lei nº 9.430/96).

A autoridade fiscal registra não ter ocorrido nenhum evento catastrófico, nada havendo nas atividades normais de uma seguradora que justificasse o desaparecimento espontâneo de documentação e arquivos, de forma que a Fiscalização, concluindo que houve omissão dolosa na apresentação da documentação contábil e fiscal obrigatória por lei, enquadrando a conduta da contribuinte nos arts. 71 e 72, da Lei nº 4.502/64, motivo pelo qual foi aplicada a duplicação da multa de ofício prevista no §1º, do art.44, da Lei nº 9.430/96. Adicionalmente, o desaparecimento dos arquivos magnéticos e sistemas implicou na aplicação do §2º, do dispositivo legal em questão, com aumento do percentual da multa de ofício da metade, resultando na multa agravada de 225%.

A ausência de documentos, arquivos e sistemas impossibilitou apurar a receita bruta auferida pela contribuinte, motivo pelo qual a apuração da base de cálculo dos tributos resultou da aplicação do art. 51, III, da Lei nº 8.981/95, e do art.27, §1º, da Lei nº9.430/96.

O valor do capital social (R\$ 3.624.495,00) foi obtido a partir de cópias dos balanços patrimoniais publicados nos anos de 2003 e 2004, e para cada período trimestral de apuração aplicou-se o percentual de 21%.

Em impugnação tempestiva a interessada alegou (i) Invalidade de termo de intimação por ter excedido o prazo de 60 dias estipulado pelo § 2º, do art.7º, do Decreto nº 70.235/72; (ii) Decadência do direito de realizar lançamento de IRPJ e CLLL referente as declarações prestadas pela contribuinte nos meses de janeiro a novembro de 2003; (iii) Majoração da base de cálculo sem apoio em lei, tendo em vista que a utilização do percentual de 21% para determinar a base de cálculo do IRPJ e da CSLL, se tomado como base o inciso III, do art.51, da Lei nº 8.981/95, representa a utilização de 300 meses de período de apuração; (iv) Insubsistência da aplicação da multa, em função da legislação específica das liquidações extrajudiciais, que veda a aplicação de multas de qualquer natureza, conforme alínea "f", do art.18, da Lei nº 6.024/74, Portaria PGFN 10/2006 e §4º, do art.98, do Decreto-Lei 73/66; (v) Ilegalidade da exigência de juros de mora calculados com base na taxa SELIC; (vi) Impossibilidade de imputar ao liquidante, servidor público do órgão fiscalizador SUSEP, que age em nome da autarquia pública, os crimes de sonegação, fraude e conluio, supostamente cometidos pelos ex-administradores da impugnante, antes da liquidação extrajudicial.

Finalizou requerendo que as intimações fossem direcionadas para endereço que indica, bem como o direito de apresentar novas provas.

A 10ª Turma de Julgamento da DRJ em São Paulo julgou procedente os lançamentos, em decisão assim ementada:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA
JURÍDICA - IRPJ*

Ano-calendário: 2003, 2004

*TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL. PRAZO. VALIDADE DO
ATO ADMINISTRATIVO.*

*A consequência de não haver um ato de ofício praticado pelo
servidor competente, qual seja, o Auditor Fiscal da Receita
Federal do Brasil designado no respectivo Mandado de
Procedimento Fiscal, que indique o prosseguimento da ação*

fiscal por 60 dias consecutivos, é somente que a contribuinte readquiriria a espontaneidade, consoante o disposto no art.138, do CTN, sem gerar qualquer prejuízo concernente à validade dos atos administrativos subseqüentes.

DECADÊNCIA. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO.

Quando a autoridade fiscal demonstra que ocorreram veementes indícios de dolo, fraude ou simulação, a decadência rege-se conforme o disposto no art. 173, inciso I, do CTN.

LIQUIDAÇÃO EXTRAJUDICIAL. MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA.

Não há previsão legal para exonerar multa de ofício juros de mora de pessoas jurídicas em processo de liquidação extrajudicial.

LIQUIDAÇÃO EXTRAJUDICIAL. MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA. APLICAÇÃO DO ART.60, DA LEI Nº 9.430/96.

As empresas em regime de liquidação extrajudicial devem receber o mesmo tratamento tributário dado as demais pessoas jurídicas, o que inclui exigência de juros e multa em relação aos débitos não recolhidos no vencimento, por força de expresse comando legal, o artigo 60, da Lei nº 9.430/96.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE.

Não compete à autoridade administrativa apreciar questões relacionadas à inconstitucionalidade de leis ou à ilegalidade de normas infralegais, matérias estas reservadas ao Poder Judiciário.

INTIMAÇÕES. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

Na fase do contencioso administrativo, as intimações são feitas no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo.

JUNTADA DE PROVAS. PRECLUSÃO.

A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; refira-se a fato ou a direito superveniente; ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

DEMAIS TRIBUTOS. MESMOS EVENTOS. DECORRÊNCIA.

A ocorrência de eventos que representam, ao mesmo tempo, fato gerador de vários tributos impõe a constituição dos respectivos créditos tributários, e a decisão quanto à real ocorrência desses eventos repercute na decisão de todos os tributos a eles vinculados. Assim, o decidido quanto ao Imposto de Renda

*Pessoa Jurídica aplica-se à tributação dele decorrente.
Lançamento Procedente*

Ciente da decisão em 1º de abril de 2009, a interessada ingressou com recurso em 30 do mesmo mês.

Afirma que o lançamento deve ser considerado nulo, porque colide com o sistema de direito positivo.

Faz longa exposição teórica sobre a regra matriz de incidência, conforme doutrina de Paulo de Barros Carvalho, relaciona os requisitos mínimos do auto de infração, conforme art. 10 do Decreto nº 70.235/72, menciona a prescrição de nulidade prevista no inciso II do art. 59 do mesmo Decreto, reproduz todos os dispositivos legais mencionados no auto de infração e no termo de verificação fiscal para, em seguida, fazer um exercício de “tentar construir a regra matriz de incidência do imposto sobre a Renda Arbitrado”.

Alega, em síntese, que a análise da regra matriz revela, [1] no antecedente (a) o critério material, o verbo DESCONHECER a receita bruta; (b) no critério temporal, fiscalização fora da regra decadencial; [2] no consequente (i) no critério quantitativo o auditor preferiu a tributação por base de cálculo mais gravosa e alíquota sem correspondência normativa, infringindo o art. 97, inciso IV, do CTN e LV da CF.

Pleiteia a anulação do auto de infração em razão da construção incompleta das regras jurídicas aplicadas.

Insurge-se contra a qualificação da multa alegando que a conduta do recorrente exclui a incidência dos arts. 71 e 72 da Lei nº 4.506/64. Invoca, também, a Súmula 14 do CARF. Diz não ter havido nenhuma ação dolosa do liquidante, ao contrário, houve presteza no atendimento.

Reitera a alegação de decadência; lembra que o auditor, apesar de instruir o processo com todas as declarações referentes aos meses indicados nos autos de infração, não observou que houve a entrega das declarações de “IRPQN” (*sic*) e CSLL (fls. 266/269). Assevera que foi efetivada a entrega da DCTF para os meses de janeiro a novembro de 2003.

Alega nulidade da decisão recorrida, porque a Presidente a 10ª Turma de Julgamento da DRJ em São Paulo foi exonerada do cargo em comissão de presidente em 02/05/2007 e não reconduzida, sendo incompetente para presidir o julgamento.

Relata que em razão de os ex-administradores não terem entregue a documentação, foi impetrada medida cautelar de exibição de documentos convertida em busca e apreensão, e que na busca realizada no domicílio dos ex-administradores, pouca documentação foi recuperada, e que toda a documentação que comprova esses fatos anteriores foi entregue ao auditor da Receita Federal, não existindo omissão dolosa.

Contesta a escolha, pelo auditor, do parâmetro para arbitramento “capital social”, em detrimento de outros contidos no mesmo documento (balanço patrimonial), resultando em tributação mais gravosa, conforme demonstra:

Base de cálculo para arbitramento	Valor (R\$)	Coefficiente (Lei 8.981/95, art. 51)
Lucro Líquido	347.880,00	1,3%

Patrimônio Líquido	3.656.892,00	0,05%
Ativo circulante + realizável a longo prazo	3.900.743,00	0,04%
Capital Social	3.624.495,00	0,07%

Diz que o auditor buscou a situação que possui o maior coeficiente, representando tributação mais gravosa, e argumenta que a discricionariedade contida no art. 51 da Lei 8.981/95 encontra limites dispostos no próprio CTN, fazendo referência ao inciso II do art. 112, concluindo que o cálculo do arbitramento feito pelo auditor constitui *ilegalidade* (infração ao art. 112 do CTN).

Defende a insubsistência do auto de infração por erro de direito resultante de aplicação de base mais gravosa, excluindo a incidência do art. 112 do CTN.

Observa que a Receita Federal, ao tomar conhecimento da denúncia formulada pela SUSEP, fez a indicação de qual seria a suposta irregularidade cometida pela seguradora, ainda em operação: Movimentação financeira incompatível com a receita declarada. Contudo, o auditor não se preocupou em apurar a movimentação financeira, muito embora a lei complementar 105/01 contemple a possibilidade de sua obtenção junto às instituições financeiras os dados financeiros da empresa fiscalizada, além de a própria Receita Federal deter toda a movimentação do CPMF do período. O auditor se omitiu de tais providências para apurar "**Movimentação financeira** incompatível com a receita declarada — PJ". Conclui esse tópico dizendo ser insubsistente o lançamento porque o auditor realizou lançamento sem buscar a efetiva receita bruta a partir da quebra do sigilo bancário; medida pertinente em decorrência das infrações denunciadas.

Alega impossibilidade de incidência de multas e juros contra empresa em liquidação judicial, lembra a observância obrigatória de ato de dispensa de multas veiculado por ato declaratório do Procurador Geral da Fazenda Nacional, conforme art. 26-A do Decreto nº 70.235/72 e invoca o Ato Declaratório Procurador Geral da Fazenda Nacional nº 10, de 2006.

Sob o mesmo argumento (liquidação extrajudicial) defende a exclusão dos juros de mora.

Requer, afinal, em síntese:

a) seja acolhida a preliminar de nulidade do auto de infração por ausência de indicação da norma jurídica que veiculou a alíquota do Imposto sobre a Renda, medida que resultou em cerceamento do direito de defesa da recorrente;

b) seja reconhecida a inexistência de omissão dolosa, conforme a Súmula 14 deste Primeiro Conselho de Contribuintes, uma vez que a conduta do liquidante nada tem de omissão (dolosa), fato que exclui o dolo ou a fraude, disposta nos artigos 71 e 72 da lei nº. 4.502/64;

c) acolhido o pedido anterior em preliminar, seja reconhecida a decadência do direito de realizar lançamento referente às declarações prestadas pela recorrente nos meses de janeiro a novembro de 2003.

d) seja acolhida preliminar de nulidade do julgamento de primeiro grau em função de que a Presidente do Julgamento do Recurso em primeira instância foi exonerada do cargo em comissão de Presidente da 10ª Turma de Julgamento de São Paulo, em 02 de maio de 2007 (doc. 01), tendo o julgamento sido presidido por autoridade incompetente.

e) Seja dado PROVIMENTO ao recurso voluntário, para declarar o auto de infração insubsistente, em função do descumprimento do artigo 112 do Código Tributário Nacional, ou seja, a discricionariedade contida no *caput* do artigo 51 da Lei nº. 8.981/95 possui a limitação da utilização da forma mais favorável ao contribuinte, medida que não foi levada a efeito pelo auditor fiscal que lançou mão da forma mais gravosa.

f) seja dado PROVIMENTO ao recurso voluntário, para declarar o auto de infração insubsistente, em função do descumprimento do artigo 6º da lei complementar nº. 105/2001, regulamentada pelo inciso IV do artigo 3º do Decreto nº. 3.724/2001.

g) seja dado PROVIMENTO ao recurso voluntário, para declarar totalmente insubsistente a exigência de multa contra empresa em regime de liquidação conforme a letra "f" do artigo 18 da lei n. 6.024/74, e o § 4º do artigo 98 do Decreto-lei 73/66. Merece destaque a aplicação da letra "a" do inciso II do Parágrafo único do artigo 26-A do Decreto nº. 70.235/72, norma que garante a observância do Ato Declaratório PGNF 10/2006 que exclui totalmente a exigência de multas contra empresa em regime de liquidação extrajudicial;

i) seja dado PROVIMENTO ao recurso voluntário, para declarar totalmente insubsistente a exigência de juros contra empresa em regime de liquidação extrajudicial, conforme a legislação específica para empresa em regime de liquidação extrajudicial.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Valmir Sandri, Relator

Recurso tempestivo e assente em lei. Dele conheço.

Como primeira preliminar, alega a Recorrente nulidade do auto de infração por cerceamento de defesa, que decorreria do fato de o auto de infração não indicar o dispositivo legal que veiculou a alíquota do Imposto sobre a Renda aplicado, com violação do inciso IV do art. 10 do Decreto nº 70.235/72, impossibilitando-a de verificar se se tratava de lei válida e vigente, se não foi declarada inconstitucional pelo STF, etc.

De pronto, diga-se que não houve descumprimento do inciso IV do art. 10 do Decreto nº 70.235/72, que prevê que o auto de infração conterá obrigatoriamente “*IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável*”.

A fiscalização não acusa a Recorrente de ter infringido qualquer disposição relativa a alíquota para apuração do imposto. A infração apontada no auto de infração foi a não manutenção, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, de escrituração contábil e fiscal completa, exigíveis na apuração do lucro real, e os dispositivos legais infringidos estão indicados no Auto de Infração (art.s 259 e 260 do RIR/99). Estão também indicados os dispositivos que autorizam o arbitramento (530, I do RIR/99) e a base de cálculo (535, III do RIR/99).

Não consta como exigência formal do auto de infração (art. 10 do Dec. 70.235/72) a indicação do dispositivo legal que veicula a alíquota, bastando a determinação da exigência (inciso V), e esse requisito formal está atendido no “DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO” do auto de infração, no qual vem a base de cálculo e a indicação expressa do percentual da alíquota aplicada.

Por outro lado, a adequação da alíquota aplicada é facilmente verificável no Regulamento do Imposto de Renda, e a não indicação do dispositivo legal que veicula a alíquota não induz cerceamento de defesa.

Observe por oportuno, que “coeficiente de arbitramento” não se confunde com alíquota. Coeficiente de arbitramento é o percentual determinado por lei para incidir sobre certo parâmetro, a fim de apurar a base de cálculo. No caso, o coeficiente de arbitramento foi de 0,07% ao mês sobre o capital, resultando em 21% no trimestre, e o enquadramento legal está indicado no AI.

Como segunda preliminar, requer a Recorrente seja reconhecida a inexistência de omissão dolosa, conforme a Súmula 14 do CARF, uma vez que a conduta do liquidante nada tem de omissão (dolosa), fato que exclui o dolo ou a fraude, disposta nos artigos 71 e 72 da lei nº. 4.502/64;

Em primeiro lugar, não tem aplicação a Súmula 14, que enuncia que “*A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a*

qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo”. O litígio não trata de omissão de receita, e a qualificação da multa está assim motivada no Termo de verificação Fiscal:

“Resumindo as irregularidades verificadas tem-se:

- Desaparecimento de livros e demonstrações contábeis obrigatórios pelas leis comerciais e fiscais, e a impossibilidade de refazê-los.*
- Desaparecimento de livro fiscal obrigatório por lei, o LALUR, e impossibilidade de refazê-lo.*
- Desaparecimento dos arquivos e sistemas de escrituração eletrônica, de apresentação obrigatória para a Receita Federal.*

Não houve nenhum evento catastrófico, e nada há nas atividades normais de uma seguradora, que justifique o desaparecimento espontâneo de documentação e arquivos, exceto a intenção deliberada do agente de dar causa ao mesmo, furtando-se assim das obrigações decorrentes.

A amplitude das irregularidades é tão extensa que, sem dúvida, caracteriza omissão dolosa na apresentação da documentação contábil e fiscal obrigatória por lei, resultando na impossibilidade de determinar os elementos constituintes do fato gerador do IRPJ e CSSL, e consequente apuração do montante devido.”

Não é a conduta pessoal do liquidante em exercício durante o procedimento da fiscalização que o autuante caracterizou como omissão dolosa, mas sim o intencional desaparecimento dos documentos, os quais, segundo afirma o liquidante, não conseguiram ser arrecadados dos antigos administradores.

Esse “*desaparecimento intencional*”, a toda evidência, se caracteriza como 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 (art. 71 da Lei nº 4.502/64), justificando a qualificação da penalidade.

Na presença de fraude, o termo inicial para a contagem do prazo de decadência se rege pelo art. 173, I do CTN. Para o fato gerador mais antigo (1º trimestre de 2003) o termo inicial é 01/01/2004, e o termo final 31/12/2008. Como a ciência dos autos de infração ocorreu em novembro de 2011, não se concretizou a decadência.

Ainda como preliminar, suscita a recorrente a nulidade do julgamento de primeiro grau alegando que foi ele presidido por autoridade incompetente, uma vez que a Presidente havia sido exonerada do cargo em comissão de Presidente da 10ª Turma de Julgamento de São Paulo, em 02 de maio de 2007.

O fato de, eventualmente, a Auditora Lídia Mangiapelo não ser presidente da 10ª Turma de Julgamento em maio de 2007 não significa que ela não o fosse em 09 de março

de 2009, quando foi proferido o julgamento deste processo. Veja-se que o DOU de 22/04/2003 publicou a Portaria nº 632, com o seguinte teor:

Nº 632 - Nomear Lidia Mangiapelo, ARF-236001, matrícula Siapecad no 19625, para exercer o cargo em comissão de Presidente da Décima Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo I (SP), Código DAS-101.1.

Além disso, nos termos do art. 59, II, do Decreto nº 70.235/72, são nulas as decisões proferidas por autoridade incompetente, e não é o cargo em comissão de presidência que dá ao julgador competência para participar do julgamento, mas sim, o fato de ser membro julgador da Turma.

No mérito, contesta o lançamento sob dois aspectos: (i) primeiro, por não ter o autuante dado cumprimento à Lei Complementar 105/2001, e determinado a Requisição de Movimentação Financeira. (ii) depois, sob alegação de que o critério de arbitramento segundo o capital viola o art. 112, II, do CTN.

A requisição de informações às instituições financeiras não é um dever imposto à fiscalização, mas sim, um meio de investigação autorizado, nos termos da Lei Complementar nº 105/2001, nos casos em que a administração tributária a entenda indispensável. Depois, a falta de apresentação de livros, documentos e arquivos impede a apuração do lucro real, impondo ao arbitramento com base nas informações disponíveis.

O critério de arbitramento adotado não sofre nenhuma influência do art. 112, II, do CTN, que dispõe:

“Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

(...)

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;”

Ora, critério de arbitramento não é lei que define infração, mas define apuração de base de cálculo.

Dispõe o art. 535 do RIR/99, cuja base legal é o art. 51 da Lei nº 8.981/95:

Art. 535. O lucro arbitrado, quando não conhecida a receita bruta, será determinado através de procedimento de ofício, mediante a utilização de uma das seguintes alternativas de cálculo (Lei nº 8.981, de 1995, art. 51):

I- um inteiro e cinco décimos do lucro real referente ao último período em que a pessoa jurídica manteve escrituração de acordo com as leis comerciais e fiscais;

II- quatro centésimos da soma dos valores do ativo circulante, realizável a longo prazo e permanente, existentes no último balanço patrimonial conhecido;

III - sete centésimos do valor do capital, inclusive a sua correção monetária contabilizada como reserva de capital, constante do último balanço patrimonial conhecido ou registrado nos atos de constituição ou alteração da sociedade;

IV - cinco centésimos do valor do patrimônio líquido constante do último balanço patrimonial conhecido;

V - quatro décimos do valor das compras de mercadorias efetuadas no mês;

VI - quatro décimos da soma, em cada mês, dos valores da folha de pagamento dos empregados e das compras de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem;

VII - oito décimos da soma dos valores devidos no mês a empregados;

VIII - nove décimos do valor mensal devido

(...)

4º - No caso deste artigo, os coeficientes de que tratam os incisos II, III e IV, deverão ser multiplicados pelo número de meses do período de apuração (Lei nº 9.430, de 1996, art. 27, §1º).

Como se vê, em relação ao arbitramento, a única regra que prevalece é que ele há que ser feito com base na receita bruta, se conhecida. Superada essa regra (ou seja, não conhecida a receita bruta), qualquer um dos métodos previstos nos incisos do art. 535 acima transcrito pode ser utilizado como alternativa para se apurar o lucro tributável. O texto legal dá ampla liberdade à autoridade fiscal para usar da alternativa que melhor convier ao caso concreto, a depender da disponibilidade dos dados para sua utilização.

Postula a Recorrente seja declarada totalmente insubsistente a exigência de multa contra empresa em regime de liquidação conforme a letra "f" do artigo 18 da Lei no. 6.024/74, e o § 4º do artigo 98 do Decreto-lei nº 73/66.

O § 4º do art. 98 do Decreto-lei nº 73/66 não tem pertinência com a imposição da multa por lançamento de ofício à entidade, como se constata dos seus termos, *verbis*:

“ § 4º A massa liquidanda não estará obrigada a reajustamentos salariais sobrevindos durante a liquidação, nem responderá pelo pagamento de multas, custas, honorários e demais despesas feitas pelos credores em interesse próprio, assim como não se aplicará correção monetária aos créditos pela mora resultante de liquidação. (Incluído pelo Decreto-lei nº 296, de 1967)”

Os dispositivos específicos da Lei da Liquidação Extrajudicial (Lei nº 6.027/74) e da Lei das Falências (Decreto-lei nº 7.661/45) pertinentes ao tema são os seguintes:

Decreto-lei nº 7.661/45

Art. 23. Ao juízo da falência devem concorrer todos os credores do devedor comum, comerciais ou civis, alegando e provando os seus direitos.

Parágrafo único. Não podem ser reclamados na falência:

(...)

III - as penas pecuniárias por infração das leis penais e administrativas.

Lei nº 6.024/74:

Art. 18- A decretação da liquidação extrajudicial produzirá, de imediato, os seguintes efeitos:

(...)

d) não fluência de juros, mesmo que estipulados, contra a massa, enquanto não integralmente pago o passivo;

(...)

f) não reclamação de correção monetária de quaisquer dívidas passivas, nem de penas pecuniárias por infração de leis penais ou administrativas”.

(...)

Art . 34. Aplicam-se a liquidação extrajudicial no que couberem e não colidirem com os preceitos desta Lei, as disposições da Lei de Falências (Decreto-lei nº 7.661, de 21 de junho de 1945), equiparando-se ao síndico, o liquidante, ao juiz da falência, o Banco Central do Brasil, sendo competente para conhecer da ação revocatória prevista no artigo 55 daquele Decreto-lei, o juiz a quem caberia processar e julgar a falência da instituição liquidanda.

Como se vê, os artigos 23 da Lei de Falência e 18 da Lei de Liquidação Extrajudicial, tratam claramente dos direitos que os credores podem postular da massa.

A jurisprudência predominante do antigo Primeiro Conselho de Contribuintes consolidou-se no sentido de que a questão sobre a exigibilidade ou não da multa de ofício e dos juros de mora das empresas em regime de falência ou liquidação extrajudicial deve ser tratada somente na fase de execução e no foro competente, até mesmo porque a situação de liquidação extrajudicial ou falência pode ser cessada antes da realização da execução.

Tal entendimento tinha como fundamento o fato de que, sendo o lançamento ato plenamente vinculado, que se rege pela lei em vigor na data da ocorrência do fato gerador, e prevendo a lei tributária que o lançamento de ofício deve ser acompanhado da multa, não pode o auditor deixar de aplicá-la. Por outro lado, ao órgão julgador compete analisar a legalidade do lançamento, não podendo afastar a multa imposta de acordo com a lei.

Contudo, a Decreto nº 70.235, de 1972, e o Regimento Interno do CARF sofreram alterações que influenciam a tomada de decisão sobre o tema.

Estabelece o art. 26-A do decreto nº 70.235/72:

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)

(...)

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

Analogamente, dispõe o art. 62 do Regimento Interno do CARF:

Art. 62. 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.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou

c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.

O Ato declaratório Normativo do Procurador Geral da Fazenda Nacional nº 10, de 07 de Novembro de 2006, assim estabelece:

O PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, no uso da competência legal que lhe foi conferida, nos termos do inciso II do art. 19, da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do art. 5º do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, tendo em vista a aprovação da Nota PGFN/PGA/Nº 722/2006, desta Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda, conforme despacho publicado no DOU de 16 de novembro de 2006, DECLARA que ficam dispensadas a apresentação de contestação, a interposição de recursos e fica autorizada a desistência dos já interpostos, desde que inexistam outro fundamento relevante:

“nas ações judiciais que visem obter a declaração de que não incide multa fiscal, de qualquer natureza, nas falências submetidas ao regime do Decreto-lei nº 7.661, de 21 de junho de 1945, e nas liquidações extrajudiciais de instituições financeiras, submetidas ao regime da Lei nº 6.024 de 13 de março de 1974”.

Assim, quanto a esta matéria, deve ser provido o recurso.

No último item do recurso a interessada pede a insubsistência da exigência de juros de mora contra empresa em regime de liquidação extrajudicial, invocando a mesma legislação que justificou o pedido de cancelamento das multas. Contudo, os juros são exigíveis de acordo com a lei tributária, e sua dispensa não está alcançada pelo Ato Declaratório da PGFN.

Pelas razões expostas, dou provimento parcial ao recurso tão somente para declarar não exigíveis as multas impostas.

Sala das Sessões, em 04 de junho de 2014.

(documento assinado digitalmente)

Valmir Sandri

Voto Vencedor

Em que pese a argumentação expendida pelo Ilustre Conselheiro Relator, o Colegiado decidiu de forma diversa, relativamente à multa aplicada pela autoridade fiscal.

O entendimento esposado pelo Conselheiro Relator direciona-se, de início, no sentido de afastar, por absoluta impertinência, a aplicação das disposições do Decreto-Lei nº 73/66, e de confirmar que a jurisprudência administrativa predominante é de que a discussão acerca da exigibilidade da multa de ofício (e dos juros de mora) só deve ser travada na fase de execução e no foro competente, visto que, como é cediço, antes de tal fase (execução), é possível a reversão da situação de liquidação extrajudicial ou de falência.

Quanto a tal posicionamento, não houve dissenso no Colegiado, especialmente quanto a jurisprudência administrativa relacionada à matéria.

A controvérsia foi instaurada a partir da argumentação acerca da aplicação, relativamente à multa aplicada¹, das disposições do art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972, e do art. 62 do Regimento Interno, haja vista a edição do Ato Declaratório Normativo do Procurador Geral da Fazenda Nacional nº 10, de 07 de Novembro de 2006,.

Entendeu o Colegiado que o normativo em referência não é capaz de atrair a aplicação do art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972, eis que ele, o ato declaratório normativo, é direcionado para a fase de execução da liquidação extrajudicial ou do processo de falência.

Nessa linha, predominou o entendimento de que as normas apontadas pelo Ilustre Relator não maculam o fundamento que serve de lastro para a exigência dos encargos legais no ato do lançamento tributário, na situação versada nos autos (liquidação extrajudicial).

O entendimento é corroborado por pronunciamentos desta Corte Administrativa, editados em data posterior a da publicação do ato normativo referenciado e da alteração introduzida no Decreto nº 70.235, de 1972², conforme transcrições abaixo.

Acórdão nº 2102-002.584, de 18 de junho de 2013

MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA. INSTITUIÇÃO FINANCEIRA EM LIQUIDAÇÃO EXTRAJUDICIAL. CABIMENTO.

Nos termos do art. 60 da Lei nº 9.430/96, as empresas submetidas ao regime de liquidação extrajudicial submetem-se às mesmas regras de incidência de impostos e contribuições aplicáveis às demais pessoas jurídicas. A questão sobre a exigibilidade da multa de ofício e dos juros de mora das instituições financeiras em regime de liquidação extrajudicial deve ser tratada somente na fase de execução e no foro competente, até mesmo porque a situação de

¹ No que tange aos juros de mora, a decisão da Turma Julgadora foi unânime no sentido de que o referido encargo é devido.

² A Lei nº 11.941, de 2009, foi resultado da conversão da Medida Provisória nº 449, de 03 de dezembro de 2008, que já tratava da inclusão do artigo 26-A no Decreto nº 70.235, de 1972.

liquidação extrajudicial pode ser cessada antes da realização da execução.

Acórdão nº 1101-000.756, de 03 de julho de 2012

INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS. REGIME DE LIQUIDAÇÃO
EXTRAJUDICIAL. NORMAS APLICÁVEIS.

As instituições financeiras submetidas a regime de liquidação extrajudicial se sujeitam as mesmas normas da legislação tributária aplicáveis às instituições ativas, relativamente aos impostos e as contribuições administrados pela Receita Federal do Brasil.

LIQUIDAÇÃO EXTRAJUDICIAL. APLICAÇÃO DE MULTA DE OFÍCIO. MULTA DE OFÍCIO. POSSIBILIDADE. A questão sobre a exigibilidade ou não da multa de ofício das empresas em regime de liquidação extrajudicial deve ser tratada somente na fase de execução e no foro competente, até mesmo porque a situação de liquidação extrajudicial ou falência pode ser cessada antes da realização da execução.

Acórdão nº 1102-00.0085, de 05 de novembro de 2009

MULTA DE OFÍCIO. PESSOA JURÍDICA EM LIQUIDAÇÃO
EXTRAJUDICIAL.

A questão da reclamação de multa das empresas em processo de liquidação extrajudicial diz respeito à fase de execução, não cabendo ao julgador declará-la indevida quando configurados os pressupostos legais para sua imposição.

Norteados por tais fundamentos, o Colegiado, pelo voto de qualidade, decidiu manter a exigência da multa aplicada.

“documento assinado digitalmente”

Wilson Fernandes Guimarães

Redator designado