



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	17227.727021/2022-38
ACÓRDÃO	1201-007.075 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de novembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	HAVITA IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Data do fato gerador: 31/12/2017, 31/12/2018, 31/12/2019

LUCRO. SISTEMÁTICA DE APURAÇÃO. ARBITRAMENTO.

O lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando o contribuinte deixar de apresentar os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, mesmo que de forma parcial; quando a escrituração do contribuinte revelar evidentes indícios de fraude ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para determinar o lucro real, e quando o contribuinte submetido à tributação pelo Lucro Real não mantiver a escrituração na forma das leis comerciais e fiscais.

MULTA QUALIFICADA. DOLO. COMPROVAÇÃO.

Restando demonstrado o dolo do sujeito passivo no cometimento da infração tributária, faz-se mister a qualificação da multa de ofício.

MULTA QUALIFICADA. REDUÇÃO DE 150% PARA 100%. RETROATIVIDADE BENIGNA. APLICAÇÃO.

A alteração legislativa que reduz a multa de ofício de 150% para 100% atrai a aplicação do instituto da retroatividade benigna, porquanto lei nova aplica-se a ato ou fato pretérito, no caso de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente à época da prática da infração.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário para reduzir o percentual da multa qualificada a 100%.

Assinado Digitalmente

José Eduardo Genero Serra – Relator

Assinado Digitalmente

Neudson Cavalcante Albuquerque – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros José Eduardo Genero Serra, Lucas Issa Halah, Raimundo Pires de Santana Filho, Renato Rodrigues Gomes, Eduarda Lacerda Kanieski (substituto[a] integral), Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente(s) o conselheiro(a) Alexandre Evaristo Pinto.

RELATÓRIO

Trata-se de processo administrativo decorrente de lançamento de ofício formulado contra a interessada acima identificada.

O enquadramento legal é o que consta do auto de infração (fls. 02 e ss), em que a infração foi descrita como omissão de “*RECEITA BRUTA NA REVENDA DE MERCADORIAS*”.

Houve arbitramento do lucro e qualificação da multa de ofício, elevada ao patamar de 150%. Também consta responsabilização solidária.

Por bem refletir os fatos ocorridos até a data de sua prolação, faço integrar ao presente o relatório da decisão recorrida, de onde é possível colher o seguinte:

Trata-se de procedimento fiscal onde identificadas infrações tributárias que ensejaram os lançamentos nestes autos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, nos anos calendário 2017, 2018 e 2019. Demais infrações tributárias foram igualmente apontadas no procedimento, donde decorreram outros lançamentos tributários controlados em diversos processos administrativos fiscais, nos seguintes montantes:

(...)

Além de atuado o sujeito passivo na condição de contribuinte, foram ainda imputadas **responsabilidades tributárias solidárias por interesse comum na situação que constitui os fatos geradores da obrigação principal (art. 124, I)**, nas pessoas de Thiago Mendonça Monteiro, CPF 113.933.247-38, Rogério Girardi Medeiros da Silva, CPF 359.184.318-02, e Lidiane Mendonça Monteiro, CPF 086.329.207-07.

O Termo de Verificação Fiscal – TVF é comum a todos os processos administrativos fiscais acima relacionados, pela pertinência reproduzido integralmente no relatório deste processo, sendo que nestes autos serão tratadas as especificidades relacionadas ao **IRPJ/CSLL/PIS e COFINS lançados, relativos ao ano calendário 2017, 2018, e 2019, neste último até o 3º trimestre**, conciliadas a acusação fiscal e a defesa do impugnante.

O contribuinte fiscalizado tem como atividade econômica principal, identificada no seu cadastro CNPJ, o comércio atacadista de produtos alimentícios em geral, CNAE 4639-7-01. Na Junta Comercial do Estado do RJ, foi identificado que a pessoa jurídica possui status de Impedimento Judicial e situação de registro ativo.

Ministério Público Estadual do Rio de Janeiro – RJ (MPRJ) denunciou que a **autuada está envolta em um esquema de sonegação que envolve a criação de empresas de fachada e em nome de laranjas para fraudar a cadeia do ICMS com esquemas de créditos indevidos, vendas para empresas constituídas por interpostas pessoas e que não efetuavam o recolhimento de impostos e operações fictícias entre as empresas para gerar créditos.**

(...)

Destaca a fiscalização que apesar de o foco da operação ter sido o ICMS, **as fraudes perpetradas pelo grupo possuem evidente impacto na apuração do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.** Passa então a descrever os atos praticados no curso do Procedimento fiscal, com destaque aos sucessivos Termos de Intimação e reintimação encaminhados, diligências efetuadas, bem como pedidos de prorrogação de prazo, omissões, esclarecimentos e documentos apresentados pelo contribuinte, conforme consta às folhas 109/139.

Ressalta que em diligência pessoal ao **domicílio tributário informado pela HAVITA** no CNPJ, em Queimados/RJ, identificou-se que **o endereço se tratava de um frigorífico de armazenagem da empresa VILOGI, onde havia uma pequena sala comercial alugada para HAVITA.** O representante da VILOGI informou que esporadicamente os funcionários da HAVITA apareciam para verificação do controle de qualidade.

Ato contínuo a fiscalização passa a discorrer sobre as **pessoas jurídicas inexistentes de fato, caracterizadas como fornecedores noteiras da HAVITA.**

Especificamente no que se refere às operações com **KAISSARA ALIMENTOS EIRELI**, destaca a autoridade fiscal as informações obtidas das Declarações fiscais da HAVITA relacionadas a KAISSARA:

(...)

Relaciona então a fiscalização os elementos probatórios e indiciários que levaram à conclusão de que a KAISSARA era uma pessoa jurídica noteira e inexistente de fato. (...)

No que se refere a **DUBAI 10 EMPRESA DE ALIMENTOS LTDA** destaca a autoridade fiscal as informações obtidas das Declarações fiscais da HAVITA a ela relacionadas:

(...)

Relaciona então a fiscalização os elementos probatórios e indiciários que levaram à conclusão de que a DUBAI 10 era uma pessoa jurídica noteira e inexistente de fato (fls. 144/149). (...)

No que se refere a **BROKERS ALIMENTOS LTDA** destaca a autoridade fiscal as informações obtidas das Declarações fiscais da HAVITA a ela relacionadas:

(...)

Relaciona então a fiscalização os elementos probatórios e indiciários que levaram à conclusão de que a BROKERS era uma pessoa jurídica noteira e inexistente de fato (fls. 151/155). (...)

No que se refere a **ASTROS DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS**, CNPJ 25.451.385/0001-34, destaca a autoridade fiscal as informações obtidas das Declarações fiscais da HAVITA a ela relacionadas:

(...)

Relaciona então a fiscalização os elementos probatórios e indiciários que levaram à conclusão de que a ASTROS era uma pessoa jurídica noteira e inexistente de fato (fls. 156/158). (...)

No que se refere a **HARAGANO DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA**, CNPJ 28.397.059/0001-84, destaca a autoridade fiscal as informações obtidas das Declarações fiscais da HAVITA a ela relacionadas:

(...)

Relaciona então a fiscalização os elementos probatórios e indiciários que levaram à conclusão de que a HARAGANO era uma pessoa jurídica noteira e inexistente de fato (fls. 160/). (...)

No que se refere a **WINNERS DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS EIRELI**, CNPJ 29.170.730/0001-12, destaca a autoridade fiscal as informações obtidas das Declarações fiscais da HAVITA a ela relacionadas:

(...)

Relaciona então a fiscalização os elementos probatórios e indiciários que levaram à conclusão de que a WINNERS era uma pessoa jurídica noteira e inexistente de fato (fls. 164/167). (...)

No que se refere a **KELSON DE ALIMENTOS EIRELLI - ME**, CNPJ 07.976.931/0001-79, destaca a autoridade fiscal as informações obtidas das Declarações fiscais da HAVITA a ela relacionadas:

(...)

Relaciona então a fiscalização os elementos probatórios e indiciários que levaram à conclusão de que a KELSON era uma pessoa jurídica noteira e inexistente de fato (fls. 168/171). (...)

No que se refere a **J P DOS SANTOS FERREIRA COMÉRCIO ATACADISTA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS EM GERAL**, CNPJ 31.406.857/0001-30, destaca a autoridade fiscal as informações obtidas das Declarações fiscais da HAVITA a ela relacionadas:

(...)

Relaciona então a fiscalização os elementos probatórios e indiciários que levaram à conclusão de que a J P DOS SANTOS era uma pessoa jurídica noteira e inexistente de fato (fls. 172/174). (...)

No que se refere a **PACÍFICOS**, CNPJ 19.453.822/0001-56, destaca a autoridade fiscal as informações obtidas das Declarações fiscais da HAVITA a ela relacionadas:

(...)

Relaciona então a fiscalização os elementos probatórios e indiciários que levaram à conclusão de que a PACÍFICOS era uma pessoa jurídica noteira e inexistente de fato (fls. 175/176). (...)

Em sequência a autoridade fiscal passa a discorrer sobre as Infrações tributárias identificadas. Com fundamento nas previsões normativas que relaciona – Lei 8.981/1995, art. 47; IN RF13 nº 1700/2017, art. 226, art. 227, Súmula CARF nº 46 – discorre sobre a motivação do arbitramento do Lucro (fls. 176/181):

Arbitramento do Lucro – Motivação

- Diante do relatado no Procedimento e no TIF 0015, constata-se que a **contabilidade da contribuinte não possibilita a identificação das operações de compra e a correta identificação dos fornecedores/notas fiscais;**
- **Não apresentação dos arquivos de controle de estoque e de inventário nos moldes do ADE 15/2001**, conforme intimado no item 2 do TIF 0012;
- a contribuinte **não declara no SPED os inventários periódicos trimestrais**, conforme demonstrativo à folha 177;
- Todos os itens das intimações de **créditos do PIS/COFINS não comprovados**, operações não identificáveis na contabilidade;
- **Não comprovação das despesas de perdas de estoque no valor de R\$ 228.392.556,00**, deduzidos na apuração do resultado do ano-calendário de 2019, que, embora classificada pela própria contribuinte como não dedutível, não foi adicionado na apuração do LALUR e da LACS;
- **Não apresentação de demonstrativo do CMV**, detalhando os lançamentos da Apuração do Custo das Mercadorias Vendidas – CMV, dos trimestres de 2017 a 2019, **ao nível de identificação das notas fiscais de compras e fornecedores;**

- **Comprovantes bancários**, apresentados pela contribuinte em resposta ao TIF 0016, **de pagamentos realizados e que não possuem registro na ECD**.

- Exemplo de **lançamentos genéricos**: Na ECD do ano-calendário de 2018, utilização de contas de compensação genéricas em prejuízo da correta classificação e identificação dos reais lançamentos contábeis, por exemplo: débito em conta denominada “SALDO INICIAL” e crédito em conta de passivo denominada “PAGAMENTOS COMEX A IDENTIFICAR”.

O Lucro foi arbitrado com bases trimestrais com base na receita bruta conhecida da HAVITA, proveniente das NFes emitidas (fls. 181/182), estando controlados no presente processo os lançamentos dos tributos correspondentes – IRPJ/CSLL/PIS/COFINS de apuração janeiro de 2017 a setembro de 2019. Os lançamentos de IRPJ/CSLL/PIS/COFINS dos meses de outubro a dezembro de 2019 foram efetuados em outro processo administrativo fiscal.

(...)

Identificada ainda a existência de crimes contra a ordem tributária previstos na Lei nº 8.137/1990, art. 1º, incisos I, II e IV, **foi aplicada aos tributos lançados a Multa de ofício qualificada de 150%**, prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96, § 1º.

(...)

No que tange ao presente processo de protocolo nº 17227.727021/2022-38 (AIIRPJREFLEXJAN17ASET19), **os responsáveis solidários não apresentaram Impugnação** aos lançamentos, tendo a unidade de origem lavrado os competentes Termos de Revelia acostados aos autos (fls. 5876/5878).

O contribuinte HAVITA IMP. EXP. LTDA, a seu turno, apresenta Impugnação aos lançamentos em 31/01/2023 (fls. 5843/5871) onde discorre suas razões de discordância, abaixo resumidas:

- **Tempestividade**: Referindo-se à data de ciência eletrônica de 02/01/2023, o contribuinte alega tempestividade de sua impugnação, cujo prazo para apresentação se encerraria em 01/02/2023.

- Preliminar de **Nulidade: fiscalização realizada em local diverso do domicílio tributário do impugnante**: Inobstante o Impugnante possuir regular domicílio tributário em Queimados/RJ, as intimações fiscais informavam que a fiscalização correu em Volta Redonda/RJ; o Termo de Início do Procedimento Fiscal e os Termos Intimação Fiscal lavrados demonstram cabalmente que a fiscalização foi conduzida em local diverso do domicílio tributário do Impugnante; (...) Da leitura do caput do art. 127 do CTN verifica-se que, a princípio, a eleição de domicílio tributário é prerrogativa do contribuinte ...; (...) a Administração Fiscal não pode dificultar a defesa do contribuinte fiscalizado, obrigando-o a se locomover para repartições fiscais distantes, a fim de apresentar informações e/ou documentos que comprovem a veracidade de suas alegações; (...) o prejuízo para a defesa da Impugnante é patente, uma vez que a sua documentação estava em localidade

diversa daquela eleita pela Administração Tributária (Volta Redonda - RJ), isto é, a documentação encontrava-se onde deveria estar, ou seja, no domicílio tributário do Impugnante (Nova Iguaçu - RJ), o que certamente tem o condão dificultar a apresentação de esclarecimentos e de documentos para o Fisco; (...) a Súmula CARF no 6 nos ensina que "É legítima a lavratura de auto de infração no local em que foi constatada a infração, ainda que fora do estabelecimento do contribuinte". Resta cristalino afirmar que a lavratura de auto de infração pode ocorrer, além do domicílio tributário escolhido pelo contribuinte, somente onde o suposto ato ou fato ocorrer; (...) A súmula CARF nº 9 reforça que quem elege o domicílio fiscal é o contribuinte; por indiscutível afronta a ampla defesa do Impugnante, NULO É O AUTO DE INFRAÇÃO E A MULTA, posto que calcado em fiscalização conduzida em localidade diversa daquela estabelecida como seu domicílio tributário.

- **Ciência presencial realizada por pessoa não habilitada:** Sem qualquer validade e de forma inédita, o auditor-fiscal (...) se dirigiu à RESIDÊNCIA de LIDIANE MENDONÇA MONTEIRO (...) no dia 31 de dezembro de 2022, num sábado, dia não útil e último dia do ano; Apesar de LIDIANE não manter qualquer vínculo com a autuada que a habilita à tomar ciência pessoal, foi eleita pelo fisco para a função; a eleita havia deixado de participar do quadro societário da autuada em 19/04/2017, já que consta nos 2 Termos de Verificação Fiscal (FI 10 de 31/12/2022 e 06/01/2023), decidiu, sem qualquer embasamento legal, promover a ciência de LIDIANE a fim de salvar o período de 2017; (...) a escolha de LIDIANE para tomar ciência do auto de infração encontrou respaldo, única e exclusivamente, na falsa redação da demanda externa do MPERJ; (...) Apoiar-se sobre informações externas sem qualquer respaldo é dar legitimidade ao ilegal; (...) Ao agir com parcialidade, pessoalidade, imoralidade e ineficiência, já que a cautelar fiscal citada no documento foi julgada extinta e isso sequer foi informada pelo auditor-fiscal, o auto de infração de ser considerado NULO, bem como a multa por violação ao art. 37, caput, Constituição Federal; (...) todas as intimações fiscais e atos foram disponibilizados no dossiê digital. Sendo apenas o presente auto de infração na forma ilegal pessoal. O que demonstra, sem margem de erro, que a ciência pessoal foi apenas uma tentativa de salvar o ano de 2017; (...) por indiscutível violação ao ordenamento jurídico, a data da ciência a ser considerada deve ser dia 02/01/2023, pela via postal.

- **Decadência:** A exigência fiscal cobra Imposto de renda da pessoa jurídica, pis/pasep, cofins e contribuição social sobre lucro líquido do período de 01.01.2017 a 31.12.2019; A ciência ocorreu em 02/01/2023; (...) houve um malabarismo disfarçado que tentou, ilegalmente, considerar uma ciência pessoal realizada à pessoa sem qualquer habilitação no dia 31/12/2022; (...) o auditor-fiscal correu para lavrar o auto de infração de forma desleal, dando ciência presencial à qualquer pessoa - MESMO SEM HABILITAÇÃO, ignorando que todas as suas intimações foram apresentadas de forma eletrônica por meio do Domicílio Tributário Eletrônico – DTE; (...) o ano de 2017 havia sido fulminado pela

decadência; (...) Os tributos cobrados no presente auto seguem o regime da homologação, ou seja, considera-se homologado o tributo 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador; (...) **Seja pelo artigo 150, IV ou pelo art. 173 do Código Tributário Nacional, a decadência encontra-se caracterizada para o ano de 2017;** (...) uma vez caracterizada a presença da decadência, o período de 2017 deve ter sua cobrança extinta do AUTO DE INFRAÇÃO E A MULTA.

- **Erro insanável e vício por motivação:** Outro erro apresentado no auto de infração é a discrepância quanto os fatos geradores; (...) O auto de infração consta que o período compreendido é: 03/2017, 06/2017, 09/2017, 12/2017, 03/2018, 06/2018, 09/2018, 12/2018, 03/2019, 06/2019 e **11/2019**. Enquanto na mesma folha (Fl 5) lista um período muito maior e sem qualquer embasamento; O insanável erro material reforça que o auto de infração e a multa devem ser considerados NULOS; Além do erro insanável, o auto de infração apresenta **vício de motivação quando aplica sanção do art. 530, inciso III, do RIR/99 para fato gerador a partir de 30/09/2018**. Considerando que o período engloba o período posterior ao acima descrito, o auto de infração deve ser considerado NULO por vício de motivação;

- No **mérito**, requer seja declarada a improcedência da íntegra do auto de infração e da multa, em virtude do comprovado integral atendimento às exigências intimadas: (...) durante o curso da fiscalização, a impugnante sempre atendeu de forma satisfatória à todas as intimações que lhe foram exigidas; colaciona trechos do TVF que comprovam que sempre atendeu à fiscalização; (...) Embora tenha atendido de forma satisfatória à todas as intimações, apresentando todos os livros e documentos da sua escrituração, o auditor-fiscal optou em lavrar o auto de infração por arbitramento do lucro realizado com base na receita bruta de revenda de mercadorias; (...) **o Fisco teve acesso à todos os livros e documentos da sua escrituração onde pôde apurar possíveis irregularidades e não optar pelo arbitramento;** (...) colacionamos parte do auto de infração onde comprova que **o auditor-fiscal**, correndo para tentar salvar o falecido auto, **imputou erroneamente pela falta de apresentação livros e documentos**.

- No mérito, igualmente requer a **improcedência da aplicação da multa de ofício com valor superior ao do tributo (efeito confiscatório):** (...) O Supremo Tribunal Federal tem decidido que é inconstitucional multa cujo valor seja superior ao do tributo devido; (...) Destarte, em nenhuma hipótese o valor da multa aplicada pode ultrapassar o montante de 100%, razão pela qual a imposição da multa de 150%, por flagrante inconstitucionalidade (sic);

Registre-se que a autoridade fiscal lavrou ainda o Termo de Rerratificação de Auto de Infração (fl.2454), onde corrigiu o valor da receita bruta informada no corpo do Auto de infração relativa ao mês 03/2017, embora corretamente informada no TVF, no Anexo de Receita Bruta 2017 e nas planilhas Excell anexadas como arquivo não paginável. Cientificados do referido Termo, contribuinte e responsáveis solidários não se manifestaram. (Grifei. Grifos do original omitidos)

Em sessão de julgamento realizada em 20/07/2023, a DRJ06 prolatou o acórdão nº 106-035.271 (fls. 5.881 e ss), pelo qual a impugnação foi declarada improcedente. A decisão foi assim ementada:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 2017, 2018, 2019

ARBITRAMENTO DO LUCRO.

O lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando o contribuinte deixar de apresentar os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, mesmo que de forma parcial; quando a escrituração do contribuinte revelar evidentes indícios de fraude ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para determinar o lucro real, e quando o contribuinte submetido à tributação pelo Lucro Real não mantiver a escrituração na forma das leis comerciais e fiscais.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2017, 2018, 2019

FORMAS DE INTIMAÇÃO

A intimação poderá ser feita por via postal ou qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo. Neste caso, considera-se feita a intimação na data do recebimento, ou, se omitida, quinze dias após a data da expedição da intimação.

SIGNATÁRIO DA INTIMAÇÃO

É válida a ciência da notificação por via postal por outra via ou meio realizada no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte, confirmada com a assinatura do recebedor da correspondência, funcionário da empresa, ainda que este não seja o representante legal do destinatário, ou até mesmo nos casos em que seja pessoa estranha ao quadro funcional da empresa.

PROCEDIMENTO FISCAL E LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO.

O procedimento fiscal e a lavratura de Auto de Infração ou Notificação de Lançamento serão válidos mesmo que formalizados por servidor competente de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE

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. As arguições de inconstitucionalidade de lei são afetas ao Poder Judiciário e fogem à competência da administração tributária.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2017, 2018, 2019

DECADÊNCIA. PRAZO MATERIAL.

Para fins de cômputo do prazo decadencial, comprovadas as hipóteses de dolo, fraude e simulação, deve-se aplicar a norma prevista no inciso I do art. 173 do CTN, qual seja, o prazo de cinco anos para constituição do crédito tributário começa a fluir a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Ciente da decisão de primeiro grau em 29/08/2023 (fls. 5.916), a recorrente interpôs, no dia 27 do mês seguinte (fls. 5.918), o recurso voluntário de fls. 5.920 e ss. Deduziu alegações similares àquelas já contidas na impugnação, acrescentando que:

Outro ponto que merece atenção é quanto às empresas consideradas como noteiras pela autoridade fiscal.

Pautado apenas na redação fantasiosa do MPRJ, o TVF (termo de verificação fiscal) que compõe o auto de infração ora recorrido se omitiu quando deixou de informar que **as empresas DUBAI 10, HARAGANO, SOMAR 9, ANGUS BRASIL, ALIMX LOGISTICA, PACÍFICOS CENTRAL, WINNERS, BROKERS e ASTROS tiveram autos de infração lavrados contra elas cobrando ICMS pelas vendas realizadas.**

O TVF omite que os autos de infração reconhecem a existência da operação tanto que cobram o ICMS pelas vendas.

As inconsistências apresentadas na denúncia foram deixadas de lado pela autoridade fiscal com o único objetivo de cobrar tributos que encontram-se em discussão.

Ignorar que as empresas listadas acima receberam autuações onde cobra-se ICMS pela venda realizada e desconsiderar os créditos por elas transmitidos, evidencia uma irregularidade insanável na lavratura do presente auto de infração.

Para tanto, anexamos auto de infração da DUBAI10 a fim de comprovar que os créditos lançados pela HAVITA são idôneos e, por isso, devem ser considerados na apuração dos seus tributos PIS/COFINS e IRPJ/CSLL. (Grifei. Grifos do original omitidos)

Culmina, a peça recursal, com pedidos de diligência e de improcedência do lançamento.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro José Eduardo Genero Serra, Relator.

Da admissibilidade e da revelia

O recurso voluntário da contribuinte é tempestivo e reúne os demais pressupostos de admissibilidade. Logo, dele conheço.

Revéis, também nesta segunda instância, os responsáveis solidários. De tal sorte, restarão administrativamente definitivas, contra eles, as exigências fiscais que eventualmente persistam após o presente julgamento. É a inteligência do artigo 17 do Decreto nº 70.235/72.

Da realização de diligência

A recorrente pleiteia diligência, medida cuja determinação se defere quando, ao sentir da autoridade julgadora, tratar-se de providência necessária, praticável e imprescindível, consoante o que dispõe o artigo 18 do já citado Decreto nº 70.235/72.

Sobre tal medida, filio-me à corrente que entende que tal providência processual só se revela cabível quando as partes exaurem seu mister probatório e, ainda assim, o caso revela indefinições ou carrega dúvidas, não obstante os esforços dispendidos pelos litigantes.

Não sendo esse o caso, e até mesmo por não ser a autoridade julgadora o sujeito processual protagonista na produção probatória, o processo deve seguir seu regular curso, no estado em que as partes desejaram apresentar o caso à autoridade julgadora, e sem nunca cogitar a ela transferir o ônus que lhes pertence.

No caso dos autos, a questão claramente é afeta a tema que se resolve com elementos plenamente possíveis de juntada pelas partes, de modo que, pelo mínimo, o requisito de imprescindibilidade não se revela atendido.

Sendo assim, indefiro o pedido de diligência.

Da nulidade

Preliminarmente, a defesa argui a nulidade. Fundamenta o pleito no fato de a *“fiscalização [ter sido] realizada em local diverso do [seu] domicílio tributário”*, bem assim por ter ocorrido a *“ciência presencial realizada por pessoa não habilitada”* e, também, *“erro insanável e vício por motivação”*.

Ocorre que o primeiro argumento defensivo não resiste à disposição normativa de clareza hialina, precisamente quanto ao teor dos artigos 7º, caput, e 9º, § 2º, do já mencionado Decreto nº 70.235/72. Vejamos:

Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:

(...)

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

(...)

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

Tornando unissonante a matéria, este Tribunal prolatou o verbete sumular nº 27:

É válido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de **jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo.** (Grifei)

Quanto à pretensa irregularidade em razão de ciência pessoal de parte formalmente não relacionada à recorrente, trata-se de ponto de despiciendo revolvimento ante a constatação de ter ocorrido concomitante ciência no domicílio tributário da pessoa jurídica. Irretocável, pois, o voto da decisão recorrida que, com espeque no artigo 50, § 1º, da Lei nº 9.784/99 e no artigo 114, § 12, inciso I, do RICARF, adoto como razões de decidir:

Em que pese a arguição da defesa quanto à ciência junto à Sra. Lidiane Monteiro, **nada se manifesta o impugnante quanto à ciência formal realizada naquela mesma data em seu domicílio tributário, ignorando a legitimidade e força processual daquele ato de ciência no seu endereço fiscal.**

Patente neste Processo administrativo fiscal que **a efetiva data de ciência dos Autos de Infração pelo contribuinte HAVITA é a data de ciência por Aviso de Recebimento, colhida pessoalmente no domicílio tributário do contribuinte no dia 31/12/2022,** conforme documento juntado à folha 2471 e Termo circunstanciado lavrado por ocasião da ciência pessoal e juntado como arquivo não paginável ao processo, abaixo reproduzidos:

(...)

Oportuno observar que a ciência dos lançamentos ao contribuinte em seu domicílio tributário por si eleito se deu em consonância com o disposto no art. 23 do Decreto nº 70.235, de 1972, com redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997 e pela Lei nº 11.196, de 2005, a seguir transcrito:

(...)

Conforme disposto na norma, a intimação pode ser realizada por via pessoal, postal ou outro meio (entrega pessoal), com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo, o que se observa no caso concreto: recebida a correspondência pessoalmente por preposto do contribuinte em seu domicílio tributário no dia 31/12/2022, mediante assinatura no aviso de recebimento.

Entende-se por preposto qualquer funcionário presente no seu domicílio fiscal eleito, mesmo que este não seja seu representante legal, conforme disposição da Súmula Carf nº 9, à qual foi dado efeito vinculante pela Portaria MF nº 277, de 07/06/2018:

Súmula CARF nº 9

É válida a **ciência** da notificação por via postal realizada no **domicílio fiscal eleito pelo contribuinte,** confirmada com a **assinatura do recebedor da**

correspondência, ainda que este não seja o representante legal do destinatário.

No caso em análise, **a correspondência foi recebida pessoalmente no domicílio tributário da HAVITA** pelo Sr. Antônio Cleito, Empregado/Porteiro do estabelecimento, no dia 31/12/2022 conforme Aviso de recebimento juntado aos autos. Faz constar ainda a fiscalização que **o signatário é o mesmo que recebera o Termo de início da Fiscalização em 03/12/2019 naquele mesmo endereço**. Não obstante não ser o representante legal da empresa, há que se considerá-lo como preposto, pois estava no local do empreendimento como funcionário do contribuinte.

A este propósito a jurisprudência administrativa, há longa data, é firme no sentido de que a correspondência recebida no endereço fiscal do contribuinte configura a intimação do sujeito passivo, mesmo nos casos em que o signatário não seja funcionário formal da empresa:

(...)

Nestas circunstâncias, torna-se inócua a deliberação quanto a legitimidade da ciência do contribuinte HAVITA, naquela mesma data, também na pessoa de uma de suas administradoras de fato e de direito (até 2017), Sra. Lidiane Mendonça Monteiro, consoante depreende-se dos autos, considerando a bem-sucedida ciência em seu domicílio tributário eleito outrora tratada. A questão jurídica concernente à validade daquela ciência não interfere no julgamento da lide, dada a efetiva ciência do próprio sujeito passivo autuado, pessoa jurídica, por outro procedimento regular naquela mesma data, tornando prescindível o enfrentamento da controvérsia de ciência a Sra. Lidiane Monteiro. (Grifei)

Por fim, quanto ao alegado erro insanável de motivação, a recorrente alude, em verdade, (i) à identificação dos trimestres objetos dos lançamentos de IRPJ e de CSLL pelo mês de seu encerramento; e (ii) à pretensa falha de capitulação legal.

Sobre o primeiro ponto, trata-se, notadamente, de mera retórica de defesa. Os autos de infração que carregam os lançamentos em questão apresentam minudente memória de cálculo, relacionando as receitas brutas mensais e, depois, agrupando-as em quadros que claramente identificam os períodos trimestrais, por suas datas de início e fim. Ademais, em suas peças recursais, a recorrente demonstra perfeito entendimento do feito fiscal.

Já quanto ao fundamento normativo empregado pela autoridade fiscal, a recorrente se insurge contra a autoridade fiscal ter referido ao artigo 530 do Decreto nº 3.000/99, mesmo para fatos geradores após novembro de 2018, mês em que o Decreto nº 9.580/18 entrou em vigor, revogando o diploma antes citado.

Ocorre que situações de tal ordem não representam qualquer embaraço à defesa, ou óbice de qualquer natureza com aptidão para inquinar o lançamento de nulidade. O sujeito passivo se defende dos fatos que lhe são imputados, tanto quanto a autoridade julgadora toma

conhecimento dos fatos para, então, proclamar o direito aplicado ao caso. Por conseguinte, os sujeitos processuais – partes e autoridade julgadora – não se vinculam ao fundamento normativo apontado pelos litigantes.

A delimitação da lide se faz pelos fundamentos jurídicos apostos pelas partes e isso, de forma alguma, se confunde com o fundamento normativo que apontam. O primeiro diz respeito aos fatos e ao que sobre eles se aduz. O segundo restringe-se à capitulação legal que a parte entende abarcar o caso.

Sob tal quadro, uma inicial processual só se revela inepta, por defeito no fundamento normativo que carrega, quando seu descolamento com relação aos fatos é de tal monta que catapulta a parte adversa para contexto significativamente diferente daquele faticamente descrito.

E, acaso seja, tal peça inicial com teratológico fundamento normativo, um ato administrativo fruto de persecução estatal – e somente nessa situação específica – estar-se-á diante de um vício insuperável, ensejador de decretação de nulidade do feito.

Mas esse não é o caso dos autos.

A recorrente não se atentou que o dispositivo por ela hostilizado – artigo 530 do Decreto nº 3.000/99 – é fruto de mera reprodução consolidadora de comando legal cuja vigência não fora abalada pelo advento do Decreto nº 9.580/18, que também é, diga-se, mero diploma consolidador da legislação do imposto de renda.

A matriz legal do referido dispositivo é o artigo 47 da Lei nº 8.981/95, cuja norma conta com efeitos ininterruptos desde o seu ingresso no mundo jurídico.

Assim, no p.p., não cabe falar em nulidade, gozando o lançamento de plena higidez frente ao art. 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/72 (*“São nulos: (...) os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.”*).

Da decadência

A recorrente protesta pela decadência, relativamente aos lançamentos afetos ao ano-calendário 2017, *“seja pelo artigo 150, IV ou pelo art. 173 do Código Tributário Nacional”*.

Como visto acima, a ciência do lançamento ocorreu em 31/12/2022.

Ainda que a recorrente afirme ter ocorrido decadência independentemente de qual regra de contagem do prazo preclusivo se adote, é evidente que a adoção de um ou de outro critério produz conclusões diferentes acerca da matéria.

Na espécie, houve arbitramento do lucro, de modo tal que a apuração do IRPJ e da CSLL foi feita em periodicidade trimestral. De outro bordo, a apuração do PIS e da Cofins foi mensal. A vista do exposto, tem-se o seguinte:

Com a aplicação da regra contida no artigo 173, I, do CTN (*“O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: (...) do primeiro*

dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”), tem-se o seguinte, quanto aos termos a quo e ad quem do prazo decadencial:

Para o IRPJ e a CSLL, relativamente: (i) aos 1º a 3º trimestre de 2017, o prazo se iniciaria em 01/01/2018 e findaria em 31/12/2022; (ii) ao 4º trimestre de 2017, o prazo se iniciaria em 01/01/2019 e findaria em 31/12/2023.

Para o PIS e a Cofins, relativamente: (i) aos meses de janeiro a novembro de 2017, o prazo se iniciaria em 01/01/2018 e findaria em 31/12/2022; (ii) a dezembro de 2017, o prazo se iniciaria em 01/01/2019 e findaria em 31/12/2023.

Já com a aplicação da regra contida no artigo 150, § 4º, do CTN (“*Se a lei não fixar prazo a homologação, será êle de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado êsse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*”), tem-se o seguinte, quanto aos termos a quo e ad quem do prazo decadencial:

Para o IRPJ e a CSLL, o prazo se iniciaria no último dia de cada trimestre e, assim, findaria em 31/03/2022, 30/06/2022, 30/09/2022 e 31/12/2022, respectivamente, para os 1º a 4º trimestres de 2017.

Para o PIS e a Cofins, o prazo se iniciaria no último dia de cada mês e, assim, findaria em 31/01/2022, 28/02/2022, 31/03/2022, 30/04/2022, 31/05/2022, 30/06/2022, 31/07/2022, 31/08/2022, 30/09/2022, 31/10/2022, 30/11/2022 e 31/12/2022, respectivamente, para os meses de janeiro a dezembro de 2017.

A questão, então, é determinar qual a regra de contagem do prazo decadencial se aplica ao caso.

A autoridade fiscal afastou a regra contida no artigo 150, § 4º, do CTN – justamente a que entende incidente na situação concreta a recorrente – porque entendeu ter havido a prática de condutas dolosas (“*estamos [em tese] diante de crimes contra a ordem tributária capituladas no art. 1º, incisos I, II, e IV da Lei nº 8.137/1990*”), de modo tal que teria restado configurada a excludente da contagem mais benéfica ao sujeito passivo, prevista na parte final daquele § 4º.

A exigência fiscal foi, por conseguinte, formulada sob a regra do artigo 173, inciso I, do CTN. E, com base em tal dispositivo, o prazo decadencial para o período mais remoto passou a ser 31/12/2022. Como a ciência do lançamento se deu nessa mesma data, para a Fazenda, o resultado do procedimento fiscal goza de plena regularidade.

A decisão acerca de qual seja a regra aplicável na espécie passa, pois, pela análise da efetiva demonstração da aventada prática dolosa, o que será feito no capítulo deste voto destinado à multa de ofício qualificada.

Sendo assim, a conclusão sobre haver ou não decaído o prazo de constituição do crédito tributário, que corre contra a Fazenda, será afirmada adiante, quando da prolação do veredito acerca da penalidade.

Do arbitramento

A partir das fls. 176, a autoridade fiscal passa a descrever minudentes razões para o arbitramento do lucro.

De outro lado, a recorrente limitou-se a alegações defensivas genéricas e falaciosas, forte na leuconiquia, segundo a qual *“o Fisco teve acesso à todos os livros e documentos da sua escrituração”*, razão pela qual *“imputou erroneamente pela falta de apresentação livros e documentos”*.

Por estar dispensa do compromisso da verdade, a parte processual privada, se assim entender que deve proceder, não incide em litigância de má-fé acaso, no exercício de seu lícito direito de defesa, apresentar versão peculiar dos fatos, ao ponto de deles talhar aquilo que lhe desfavoreça. Mas, se o intento é, sob tal estratégia, lograr êxito contencioso, é salutar que ou o antecedente ou o consequente do argumento retórico guarde boa aderência àquilo que ordinariamente se percebe nos autos.

De tal modo, atuar fora dos esquadros de tão elementar lição empírica processual revela-se contumélia irremissível ao juízo da causa.

No caso dos autos, não é verdade que a autoridade fiscal teve acesso aos livros e aos documentos necessários às verificações pretendidas pela Fazenda, e nem que o arbitramento se deveu unicamente a falta de apresentação da escrituração contábil.

A autoridade fiscal relatou e demonstrou que: (i) *“a contabilidade da contribuinte não possibilita a identificação das operações de compra e a correta identificação dos fornecedores/notas fiscais”*; (ii) não houve a *“apresentação dos arquivos de controle de estoque e de inventário”*; (iii) *“a contribuinte não declara no SPED os inventários periódicos trimestrais”*; (iv) *“Todos os itens das intimações de créditos do PIS/COFINS não comprovados”* e nem são *“identificáveis na contabilidade”*; (v) *“Não comprovação das despesas de perdas de estoque”*; (vi) *“Não apresentação de demonstrativo do CMV”*; (vi) *“Comprovantes bancários, apresentados pela contribuinte (...) de pagamentos realizados e que não possuem registro na ECD”*; e (vii) *“lançamentos genéricos”* na ECD.

Como se vê, trata-se de situação que, a um só tempo desafia os incisos I, II, III e VIII do artigo 47 da Lei nº 8.981/95:

Art. 47. O lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando:

I - o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real ou submetido ao regime de tributação de que trata o Decreto-Lei nº 2.397, de 1987, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;

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

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

b) determinar o lucro real.

III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o livro Caixa, na hipótese de que trata o art. 45, parágrafo único;

(...)

VIII – o contribuinte não escriturar ou deixar de apresentar à autoridade tributária os livros ou registros auxiliares de que trata o § 2º do art. 177 da Lei no 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e § 2º do art. 8º do Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977.

Não obstante, a recorrente limitou-se a contraditar tão somente o fundamento apostado no inciso III acima transcrito e, ainda assim, em retórica abstrata.

Ante o exposto, acertado o arbitramento.

Ainda quanto ao mérito, a recorrente afirma que as empresas “*noteiras*” sofreram lançamentos de ofício de ICMS, em razão dos mesmos fatos aqui autuados. A partir de tal fato, afirma que, sob tal contexto, “*desconsiderar os créditos por elas transmitidos, evidencia uma irregularidade insanável na lavratura do presente auto de infração*”.

Sem a razão a recorrente.

Os supostos posteriores lançamentos de ICMS contra aquelas pessoas jurídicas não tem o condão de tornar atípicas as infrações tributárias na esfera federal.

Da qualificação da multa

Em sua redação à época dos fatos, o artigo 44 da Lei nº 9.430/96 assim dispunha:

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;

(...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Partindo de tal disposição legislativa, a autoridade fiscal limitou-se a assim afirmar:

Por todo exposto neste Termo de Verificação Fiscal – TVF, estamos diante de crimes contra a ordem tributária capituladas no art. 1º, incisos I, II, e IV da Lei nº 8.137/1990. (Grifei)

Com a devida vênia, a Fiscalização não empregou a melhor técnica quanto à matéria. É possível afirmar que a singeleza do capítulo afeto à penalidade de ofício desalinha de todo o restante do feito fiscal.

Impor a penalidade qualificada ao fundamento de que “*todo o exposto*” no TVF tanto autoriza é medida que, na maior parte dos casos, configura uma acusação inespecífica.

Tampouco assim não fora, no caso dos autos não se identifica uma multiplicidade de condutas hostilizadas pela fiscalização. Todo o caso circunda a compra, pela recorrente, de notas fiscais de empresas, em tese, inidôneas.

Não se olvida que, que toda a formulação acerca do ânimo de, em tese, sonegar – emprestada da manifestação do *parquet* estadual – volta-se para a conduta de furtar-se à incidência do ICMS, mas, ainda assim, é inequívoca a utilidade dessa mesma conduta para a supressão do tributo lançado no p.p..

Sob tal quadro de ideias, revela-se acertada a qualificação da multa de ofício, mas não no percentual originariamente aplicado.

Com o advento da Lei nº 14.689/23, o artigo 44 da Lei nº 9.430/1996 foi alterado no sentido de determinar o percentual da multa de ofício qualificada em 100%, quando não há comprovada reincidência, ante o antigo percentual de 150%, conforme a seguinte transcrição:

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;

[...]

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de:

[...]

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo.

Entendo que a nova norma deve ser aplicada ao presente caso, de forma retroativa, com fundamento no artigo 106, II, “c”, do CTN, verbis:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

[...]

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

[...]

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Assim vem entendendo este Colegiado, conforme recente decisão exarada no Acórdão nº 1201-006.209, de 19/10/2023, o qual adotou a seguinte ementa:

MULTA QUALIFICADA DE 150%. MULTA MAJORADA DE 100%. RETROATIVIDADE BENIGNA (ART. 106, II, "c", CTN). APLICAÇÃO.

A modificação inserta no inciso VI do §1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96, pela Lei nº 14.689/23, ao reduzir a multa de 150% para 100% atrai a aplicação do art. 106, II, "c", do CTN, porquanto lei nova aplica-se a ato ou fato pretérito, no caso de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente à época da prática da infração. Trata-se de retroatividade benigna.

Destarte, a presente qualificação da multa de ofício, realizada sem a comprovação de reincidência do contribuinte, deve ser exigida no percentual de 100%.

A partir de tal constatação, cumpre retornar ao tema decadência, para afirmar inócua a preclusão dos lançamentos recorridos.

Conclusão

Ante o exposto, DOU PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário, para:

1. Manter a exigência principal lançada;
2. De ofício, reconhecer a retroatividade benigna sobre a multa de ofício, para reduzir o seu percentual de 150% para 100%;
3. Manter a incidência de juros de mora, calculados com emprego da taxa Selic.

É como voto.

Assinado Digitalmente

José Eduardo Genero Serra