



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

Processo n° 17437.720092/2011-81
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1803-002.477 – 3ª Turma Especial
Sessão de 26 de novembro de 2014
Matéria LUCRO ARBITRADO
Recorrente MINASUL TRANSPORTES LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2008,2009

NULIDADE. DEVER DE CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO PELO LANÇAMENTO.

No caso de o enfrentamento das questões na peça de defesa denotar perfeita compreensão da descrição dos fatos que ensejaram o procedimento não há que se falar em nulidade do ato em litígio.

Cabe ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, na atribuição do exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil em caráter privativo, no caso de verificação do ilícito, constituir o crédito tributário, cuja atribuição é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

PRODUÇÃO DE PROVAS. ASPECTO TEMPORAL.

A peça de defesa deve ser formalizada por escrito incluindo todas as teses de defesa e instruída com os todos os documentos em que se fundamentar, sob pena de preclusão, ressalvadas as exceções legais.

LUCRO ARBITRADO.OMISSÃO DE RECEITAS.

Caracteriza-se como omissão a falta de registro de receita, ressalvada à pessoa jurídica a prova da improcedência, oportunidade em que a autoridade determinará o valor dos tributos com base no lucro arbitrado. Esta apuração de ofício, todavia, não é invalidada pela apresentação, posterior ao lançamento, de livros e documentos imprescindíveis para a apuração do crédito tributário que, após regular intimação, deixaram de ser exibidos durante o procedimento fiscal.

MULTA DE OFÍCIO PROPORCIONAL QUALIFICADA.

A multa de ofício proporcional qualificada é uma penalidade pecuniária aplicada em razão de inadimplemento de obrigações tributárias apuradas em lançamento direto com a comprovação da conduta dolosa.

DOCTRINA. JURISPRUDÊNCIA.

Somente devem ser observados os entendimentos doutrinários e jurisprudenciais para os quais a lei atribua eficácia normativa.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI.

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

LANÇAMENTOS DECORRENTES.

Os lançamentos de PIS, de COFINS e de CSLL sendo decorrentes das mesmas infrações tributárias, a relação de causalidade que os informa leva a que os resultados dos julgamentos destes feitos acompanhem aqueles que foram dados à exigência de IRPJ.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da Relatora.

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva – Relatora e Presidente

Composição do colegiado. Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sérgio Rodrigues Mendes, Arthur José André Neto, Fernando Ferreira Castellani, Antônio Marcos Serravalle Santos, Meigan Sack Rodrigues e Carmen Ferreira Saraiva.

Relatório

I - Contra a Recorrente acima identificada foi lavrado o Auto de Infração às fls. 322-331 com a exigência do crédito tributário no valor de R\$99.512,42 a título de Imposto Sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), juros de mora e multa de ofício proporcional qualificada, apurado pelo regime de tributação com base no lucro arbitrado referente ao terceiro e quarto trimestres do ano-calendário de 2007 e aos quatro trimestres do ano-calendário de 2008.

Consta na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal:

001 - RECEITAS OPERACIONAIS (ATIVIDADE NÃO IMOBILIÁRIA)

RECEITA DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE DE CARGAS ESCRITURADA E NÃO DECLARADA [...]

Arts. 224, 518, 519, 841, inciso III e 926 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - RIR/99; Arts 45, § único, e 47, inciso II, alínea "a", da Lei ° 8.981, de 20 de janeiro de 1995; Arts. 15 e 16 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995; Art 27, inciso I, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Em decorrência de serem os mesmos elementos de provas indispensáveis à comprovação dos fatos ilícitos tributários foram constituídos os seguintes créditos tributários pelos lançamentos formalizados neste processo:

II - O Auto de Infração às fls. 332-341 com a exigência do crédito tributário no valor de R\$45.087,20 a título de Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), juros de mora e multa de ofício proporcional qualificada.

Consta na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal:

001 - PIS

FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO PIS [...]

Arts. 1º e 3º da Lei Complementar nº 7/70; Arts. 2º, inciso I, alínea "a" e parágrafo único, 3º, 10, 22 e 51 do Decreto nº 4.524/02.

III – O Auto de Infração às fls. 342-351 com a exigência do crédito tributário no valor de R\$208.096,14 a título de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), juros de mora e multa de ofício proporcional qualificada.

Consta na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal:

001 - COFINS

FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA COFINS [...]

Arts. 2º, inciso II e parágrafo único, 3º, 10, 22 e 51 do Decreto nº 4.524/02.

IV – O Auto de Infração às fls. 352-361 a exigência do crédito tributário no valor de R\$74.634,28 a título de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), juros de mora e multa de ofício proporcional qualificada.

Consta na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal:

001 - CSLL

CSLL SOBRE O LUCRO ARBITRADO [...]

Art. 2º e §§, da Lei nº 7.689/88; Art. 20 da Lei nº 9.249/95; Art. 29 da Lei nº 9.430/96; Art. 37 da Lei nº 10.637/02; Art. 3º da Lei nº 7.689/88, com as alterações introduzidas pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08.

Cientificada, a Recorrente apresenta a impugnação, fls. 367-376, com as alegações abaixo transcritas.

Faz um relato sobre a ação fiscal e suscita que:

Ab initio, a empresa notificada constitui sociedade por quotas de responsabilidade limitada, possuindo como ramo de negócio o transporte rodoviário de cargas em geral, de acordo com a cláusula terceira do seu contrato social.

Como forma de tributação foi optante pelo SIMPLES — Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições, na condição de Microempresa (ME), no ano-calendário de 2006 e 1º semestre do ano-calendário de 2007.

Todavia, já no 2º semestre de 2007 e ano-calendário de 2008 a Impugnante tributou seus resultados pelo Lucro Presumido, a qual pela atividade desenvolvida é de 8% (oito por cento) sobre a receita bruta mensal.

Trata-se de empresa idônea e de ampla credibilidade frente a seus clientes e instituições financeiras, bem como pontual com todas as suas obrigações tributárias, sem nunca ter ficado inadimplente com qualquer uma destas entidades, fato este público e notório, de incipiente verificação.

Em 07/06/2011 fora iniciada fiscalização da referida empresa, concernente aos anos-calendário de 2006, 2007 e 2008, havendo sido intimado o contribuinte a apresentar, os livros fiscais (Registro de Apuração do ICMS e/ou ISS), Livros Contábeis (Diário e Razão).

Da apresentação de tais documentos, o Sr. Auditor Fiscal não encontrou irregularidades para o ano-calendário de 2006 e 1ª semestre do ano-calendário de 2007, frisa-se que, tal período se refere a tributação pelo SIMPLES.

Todavia, para o 2º semestre de 2007 e ano-calendário de 2008, período que a empresa tributou seus resultados pelo Lucro Presumido fora constatada pelo Sr. Auditor Fiscal, divergências entre os valores escriturados e os oferecidos à tributação, constantes na Planilha de Cálculo confeccionada pelo Sr. Auditor Fiscal.

Ocorre que, antes do início do procedimento fiscal, em 14 de abril de 2011, o Impugnante apresentou DIPJ retificadoras para os anos-calendário 2007 e 2008, as quais foram desconsideradas pelo Sr. Auditor Fiscal.

Destarte, o Sr. Auditor fiscal lavrou os autos de infração pelas diferenças apuradas antes das DIPJ Retificadoras; o que não pode subsistir, posto que, se consideradas as retificadoras não haveria qualquer diferença entre os v. o, declarados e a base de cálculo.

Ainda, tendo em vista que a Impugnante não registrou no Livro caixa a movimentação bancária, o Sr. Auditor Fiscal, arbitrou de ofício o lucro do período, o que não poderá prosperar.

Em 21 de junho de 2011, o Impugnante foi cientificado da referida decisão, assim apresentou esclarecimentos mediante Declaração, onde declarou que: "O movimento fiscal e financeiro declarado pela empresa mensalmente e nas declarações do imposto de renda refere-se a RECEITA BRUTA menos os valores pagos aos caminhoneiros, referente aos fretes contratados, inclusive temos os recibos arquivados devidamente assinados pelos motoristas comprovando o recebimento dos fretes, os quais eram informados mensalmente ao escritório contábil para registrar."

No entanto, o entendimento impreciso do Nobre Auditor não se compatibilizou com as razões apresentadas pela empresa fiscalizada, motivo pelo qual foram lavrados os autos de infração, procedendo ao lançamento de ofício do

IRPJ e reflexos, CSLL, PIS/PASEP e COFINS, utilizando como base de cálculo as diferenças apuradas.

Inconformado, porém, com os autos de infração lavrados, vem o contribuinte apresentar impugnação, com fulcro no art 15 do Decreto 70.235/72.

II - DO DIREITO

DA INFRAÇÃO APURADA

A empresa fiscalizada, conforme já mencionado, dedica-se à atividade específica de transporte de cargas em geral.

No cerne de seus procedimentos comerciais, a empresa impugnante quando contabilizou e declarou a receita bruta descontou o valor dos fretes pagos aos motoristas terceirizados, sendo desses a responsabilidade pela tributação daquilo que recebem.

Pois bem!

A determinação do Lucro presumido, no caso da Impugnante, se dá no percentual de 8% (oito por cento) sobre a receita bruta mensal.

A receita bruta compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido na operações de conta alheia, excluídas as vendas canceladas, as devoluções de vendas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos não cumulativos cobrados, destacadamente do comprador ou contratante, e dos quais o vendedor dos bens ou prestador dos serviços seja mero depositário.

Temos que, foi contabilizado e declarado o faturamento da empresa (valor recebido pela prestação de serviço menos o valor pago aos motoristas terceirizados), sendo, portanto essa a receita bruta considerada para a apuração do tributo devido, a fim de se evitar a bitributação.

Neste diapasão, é mister destacar que SOMENTE o valor referente à prestação do serviço em sua., essência e cuja íntegra efetivamente o caixa da empresa impugnante, passando a constituir a receita bruta e como a sua autêntica base de cálculo.

A *contrário sensu* do explanado, conforme se depreende do auto de infração, o Fisco glosou esta diferença entre os valores constantes nos livros e registros declarados (declaração simplificada da pessoa jurídica) pela empresa impugnante, fato que deu causa a lavratura do auto de infração ora impugnado.

Note-se bem!

A fim de evitar a tautologia, mas no intuito de clarificar o que se afirma, os valores recebidos e repassados diretamente aos motoristas, não integram a receita bruta da impugnante, não compondo, por óbvio, o fluxo de caixa da impugnante nem tão pouco a base de cálculo.

Dessa forma, a pretensão do Fisco de ver novamente tributado esses valores juntamente com a efetiva receita bruta auferida pela empresa impugnante, beira os auspícios da lei, uma vez que configura a bitributação, terminantemente vedado pelo nosso ordenamento jurídico, regra esta, inclusive, ratificada na Carta Maior.

Sendo assim, à empresa impugnante cabe tão-somente a tributação sobre os valores percebidos com o desempenho de sua atividade - receita bruta real - legalmente informados e declarados no imposto de renda apresentados.

Assim, restam insubsistentes os autos de infração IRPJ, PIS/PASEP E COFINS, eis que inexistente o fato gerador.

ARBITRAMENTO DO LUCRO

"De acordo com o art. 530, do Decreto 3.000/99 (RIR/99), o imposto de renda devido trimestralmente será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado quando:

II - a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para "identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou determinar o lucro real;"

Ocorre que o Impugnante não se enquadra em nenhuma das hipóteses acima elencadas, senão vejamos:

Muito embora a Impugnante não tenha registrado a movimentação bancária, declarou que o Livro Caixa é feito na própria empresa de forma simplificada, contendo apenas o FATURAMENTO BRUTO REAL DA EMPRESA.

Neste diapasão, o lucro da empresa corresponde ao preço do serviço prestado menos aquilo que não recebeu, pois repassou diretamente a terceiros (motoristas), caso óbvio em que a receita bruta não pode ser considerada como base de cálculo para o arbitramento do lucro!

Assim, padece de firmeza o auto de infração CSLL sobre o LUCRO ARBITRADO.

DA MULTA QUALIFICADA

O Sr. Auditor Fiscal concluiu que o procedimento da Impugnante em retificar as DIPJ assim que -foi intimada,,a apresentar sua escrituração, afasta a hipótese de erro, deduzindo que houve dolo.

O Impugnante não teve intenção NENHUMA de fraudar o fisco, descabendo a penalidade da multa qualificada.

Nesse sentido:

Súmula CARF nº 14: 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. (Portaria - CARF nº 49 de 01/12/2010, DOU de 07/12, republicado no DOU de 09/12, Conselho Administrativo de Recursos Fiscais)

Na melhor hipótese, caso a forma de tributação adotada não seja recebida como plausível, o contribuinte cometeu erro escusável de caráter formal, os quais foram identificados por ocasião da verificação fiscal e imediatamente corrigidos através das retificadoras apresentadas antes do procedimento fiscal.

O erro por si afasta o dolo e por sua vez afasta definitivamente qualquer intenção de fraudar o fisco.

Ademais, se o contribuinte realmente estivesse agindo com dolo não manteria seus livros fiscais com o valor total de sua receita bruta.

Ainda, em que pese as explanações do Nobre Fiscal, no âmbito da competência do tributo, há que se exaurir o processo administrativo-fiscal com ampla defesa do contribuinte, ainda que seja crime tributário porque a doutrina, sob o ponto de vista da consumação ou resultado (do crime), só o acata se houver o real prejuízo ao Fisco, classificando, assim, quanto à consumação/resultado em: material, formal e de mera conduta podendo – podendo, fora, desse diapasão de resultado, haver ainda a exclusão da pena se o débito pago.

Resta claro que após o procedimento fiscal, aceitando - em tese - a forma equivocada de tributação, não se verifica prejuízo algum ao erário.

O que se verifica nitidamente é que a empresa Impugnante efetivamente recolheu a sua contribuição tributária e declinou a terceiros (motoristas) que recolham a sua parte.

Neste sentido, parece lógico que o fisco deva verificar a tributação efetiva de terceiros, o que complementaria a cadeia tributária.

Nobre Julgador! O Impugnante sempre manteve sua escrita fiscal com o valor de sua receita bruta, todavia, utilizou a base de cálculo que julgava estar correta, ou seja, o valor do serviço prestado menos o valor que repassava a terceiros, pois esses valores não formavam sua base de cálculo para a tributação.

Ocorre que, em diligência fiscal, ao ser intimado em 31 de março de 2011 para apresentar a documentação solicitada, foi alertado pelo Sr. Auditor fiscal Thiago Flores Schmitt, o provável equivocado, e imediatamente informado pelo contribuinte ao fiscal que seria feito a retificadora, adequando os livros fiscais com as DSPJ e DIPJ.

Assim, em 14 de abril de 2011, a empresa apresentou suas retificadoras, adequando os livros fiscais com as DSPJ e DIPJ, restando cabalmente demonstrada a inexistência de dolo no procedimento adotado.

Ademais, a retificadora é uma faculdade do contribuinte e que em hipótese alguma induz a qualquer tipo doloso!

Portanto, o autuado não cometeu a infração capitulada no art. 71 da Lei nº 4.502/64, NÃO PRATICOU ATO DE SONEGAÇÃO, UMA VEZ QUE MANTINHA SEU LIVRO CAIXA COM O TOTAL DA RECEITA BRUTA E AINDA APRESENTOU AS RETIFICADORAS, descabendo portanto a aplicação da multa qualificada.

Conclusão:

Insofismavelmente padece de amparo a qualquer título a pretensão da autoridade fiscal autuante máxime pela exegese emergente do artigo 112 do Código Tributário Nacional, que disciplina, "*verbis*":

"Art. 112. A lei tributária que defina infrações, ou lhe comina penalidade, interpreta-se de maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I — à capitulação legal do fato;

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

III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

IV - a natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação."

O agente fiscal, no momento da autuação, não levou em conta às circunstâncias materiais do fato (erros formais) e a extensão dos seus efeitos (não houve prejuízo ao fisco), o que comprova a ilegitimidade da autuação, através da qual o autuante quer receber tributo sem o fato gerador que justifique a incidência do imposto.

Mister salientar que a autuada retificou seu erro, através das DSPJ e DIPJ retificadora, sendo desconsiderada sua boa-fé e ainda havendo interpretação de que sua atitude evidenciava dolo, em total desrespeito ao contribuinte que se vê cada vez mais impossibilitado de exercer suas atividades, ao lhe ser imputado multa de valor tão elevado e sem suporte fático e jurídico.

III - DO PEDIDO

Ante o exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, espera e requer a impugnante seja acolhida a presente impugnação para o fim de assim ser decidido, o cancelamento do débito fiscal reclamado, tornando-se insubsistente os autos de infração, acaso não seja esse o entendimento, que ao menos seja excluída a multa qualificada, pois o Impugnante não agiu com dolo, por medida de JUSTIÇA.

Está registrado como ementa do Acórdão da 1ª TURMA/DRJ/POA/RS nº 10-34.748, de 06.11.2011, fls. 390-394:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008

RECEITA BRUTA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE DE CARGAS.

A receita bruta para apuração do imposto de renda e contribuições na sistemática do lucro arbitrado, é o produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado nas operações em conta alheia, excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos.

LUCRO ARBITRADO.

O lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando a escrituração a que estiver obrigado a contribuinte revelar evidentes indícios de fraude ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária.

MULTA QUALIFICADA. SONEGAÇÃO.

A conduta sistemática e reiterada de apresentar ao Fisco declarações contendo, em média, 12% (doze por cento) da receita bruta, faz inferir o dolo de sonegar, ou seja, é ação tendente a impedir o conhecimento da ocorrência do fato gerador pela autoridade fazendária.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Notificada em 17.10.2011, fl. 399, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 16.11.2011, fls. 401-410, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Acrescenta que:

II - O Direito

11.1 - DA RECEITA TRIBUTÁVEL

Conforme se extrai do Auto de Infração, o agente fiscal considerou como receita bruta tributável os valores relativos ao Conhecimentos de Transporte escriturados no Livro Caixa e no Livro do ICMS, lançando as diferenças do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS não declaradas em DCTF.

No entanto, com base nos Conhecimentos de Transporte e Recibos de Frete ora anexados, é possível concluir que, em todos os casos houve a efetiva prestação de serviços por terceiros, cujo valor foi simultaneamente pago quando da contratação do serviço, o que caracteriza uma só operação. Assim, a Recorrente tributou a diferença entre os valores recebidos do contratante de serviço e aqueles simultaneamente repassados aos prestadores de serviço.

Portanto, como a Recorrente optou pelo Lucro Presumido, a questão cinge-se em determinar qual é a receita bruta, base de cálculo dos referidos tributos, nos termos do art. 3º da Lei nº 9.718/98 e art. 31 da Lei nº 8.981/95.

O que está devidamente demonstrado nos autos é que o Recorrente pratica somente agenciamento de transporte praticado por terceiros, que corresponde ao seu faturamento, cristalinamente, o da diferença entre o que recebe do contratante do frete e o pago a quem transporta o produto, fato incontroverso.

Não se sustenta a posição defendida pelo Fisco de que os ingressos dos valores globais recebidos do contratante do serviço de transporte sejam considerados faturamento da ora recorrente.

O faturamento é conceito com fundamento e efeito jurídicos e não pode expandir-se para albergar qualquer ingresso no caixa do contribuinte. O faturamento ocorre quando existe intimidade entre o ato praticado e a atividade exercida efetivamente pelo contribuinte. Na presente discussão, a atividade (serviço prestado) exercida é o agenciamento de cargas.

In casu, há de se ter em mente que não se confunde o numerário que ingressa a título de ressarcimento ao efetivo prestador de serviço com a receita própria da pessoa jurídica, constituída pelo produto arrecadado em razão do preços de serviços, componentes exclusivos dos resultados da contabilidade da empresa e agregado ao verdadeiro faturamento do contribuinte, constituindo-se em receita oriunda da atividade empresarial, apropriado no patrimônio da pessoa e não é destinado a ressarcir despesas.

Essa discriminação não conflita com o art. 3º da Lei nº 9.718/98 e tampouco com o art. 31 da Lei nº 8.981/95; aliás, até vem ao encontro do princípio da capacidade contributiva, norte maior dos princípios tributários, pois apesar de o

diploma legal prever a possibilidade de exclusões da base de cálculo das exações em comento, o ajuste contábil é concretizado entre ativos e passivos internos de pessoa jurídica.

Desse modo, os valores destinados a remunerar a prestação de serviço, não integrando a receita empresarial, configura-se como receita extra-orçamentária que só circula, ou transita, pelo contribuinte, e deve ficar à parte da base de cálculo das contribuições, porque não são entradas financeiras pertencentes ao sujeito passivo da obrigação tributária.

A incidir as exações sobre a remuneração paga pelos contratantes, mero cálculo revelará que a quantia exigida pelo fisco extrapolará o resultado auferido pela Recorrente, geralmente resultado de percentual aplicado sobre o valor dos serviços prestados, pertencentes ao patrimônio não da empresa contratante e sim do transportador.

Por outro lado, o art. 114 do CTN estabelece a necessidade e suficiência da situação prevista em lei para a ocorrência do fato gerador como determinante para fazer surgir a obrigação tributária. Diz o art. 2º e 3º da Lei nº 9.718/98 e o art. 31 da Lei nº 8.981/95, *in verbis*,

Art. 2º As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei. (Vide art. 15 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

Art. 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica. (Vide art. 15 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

Art. 25. O lucro presumido será o montante determinado pela soma das seguintes parcelas:

I - o valor resultante da aplicação dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta definida pelo art. 31 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, auferida no período de apuração de que trata o art. 1º desta Lei;

A mesma estabelece como elemento nuclear do fato gerador o faturamento. Não é admissível que qualquer ingresso de valor nos cofres do contribuinte se constitua em receita decorrente de faturamento. Temos nesta assertiva duas figuras distintas. Uma é o ingresso. A outra é a receita. Toda a receita decorre de um ingresso de valores. A recíproca, indene de dúvidas, não é verdadeira. O conceito de receita deve vincular-se a um ganho da empresa, decorrente de uma atividade plenamente afeiçoada às suas atividades operacionais.

In casu, a ora recorrente teve somente em seu favor o faturamento/receita decorrente da diferença entre o valor cobrado do tomador do serviço e o pago a quem transportou, desde sempre assim dividido, dado à sua condição de mero agenciador.

É irrelevante que o transporte feito por terceiro seja identificado como sub-contratação, terceirização, ou qualquer outra definição ou conceito para daí dizer, como pretende a fiscalização, para que esta condição determine a diferença entre mero custo da recorrente ou faturamento destinado a terceiros.

Nesse diapasão incorreu a situação definida em lei suficiente e necessária para o surgimento da obrigação tributária no que se refere aos valores repassados ao prestador do serviço.

Por fim, no que se refere ao fato da autoridade fiscal embasar o ingresso de receita nos valores escriturados Livro do ICMS, não se pode pretender justificar a incidência de determinado tributo com base em requisito formal (conhecimento de transporte) estabelecido por outro tributo, mormente de outro ente tributante e com fato gerador específico e diverso.

É incontestável que os ingressos — que a Fiscalização chama de receita — foram destinados a outro contribuinte, por força de prestação de serviço autônomo.

O fato do conhecimento de transporte ser por ele emitido, ainda que para efeitos da incidência do ICMS, não transmuda a natureza do ato praticado, e nem serve a operação formal determinadora da incidência do tributo estadual como supedâneo da incidência do tributo versado nos autos.

Considerando ainda a situação específica da Recorrente, onde efetivamente ingressou em média 15% dos valores tributados pela Fiscalização, a carga tributária somente do PIS, COFINS, IRPJ e CSLL calculada aquela receita, que representa 5,93%, compromete a viabilidade da manutenção da atividade empresarial, em aparente violação ao princípio da capacidade contributiva da empresa.

Portanto, a receita bruta tributável da Recorrente para fins de apuração do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS é aquela que efetivamente ingressou no seu patrimônio, qual seja, a diferença entre o valor recebido do contratante, constante dos CT's em anexo, e aquele repassado ao efetivo prestador, ato contínuo.

Assim, considerando que a Recorrente apurou e declarou seus tributos na forma correta, não pode prosperar o lançamento do IRPJ, COFINS, PIS e COFINS na sua integralidade, bem como a multa vinculada de 150%.

II.2 - DO ARBITRAMENTO DO LUCRO

Conforme relatado, o arbitramento dos lucros da Recorrente teve como motivos fundamentais a escrituração de seu Livro Caixa com a falta de escrituração de contas bancárias.

O art. 26, §1º da Lei 9.430/96, determina a opção pelo Lucro Presumido, *in verbis*:

Art. 26. A opção pela tributação com base no lucro presumido será aplicada em relação a todo o período de atividade da empresa em cada ano-calendário.

§ 1º A opção de que trata este artigo será manifestada com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário.

Conforme DARF em anexo relativo ao pagamento do IRPJ, restou confirmada a opção da Recorrente pela tributação com base no Lucro Presumido relativamente ao ano-calendário de 2007 e 2008. Entretanto, em procedimento fiscal, a autoridade fiscal autuou a Recorrente com base no Lucro Arbitrado, haja vista a ausência da movimentação bancária no Livro Caixa, com fulcro no art. 530, inciso III do RIR/99.

Em vista da não contabilização da movimentação bancária no Livro Caixa, foi efetuado o arbitramento do lucro do IRPJ e da CSLL.

É exarcebado o arbitramento do lucro para fins de apuração do IRPJ, embasado exclusivamente na falta de movimentação bancária escritura no Livro Caixa. Em momento algum a Fiscalização requereu os extratos bancários da empresa, de forma a apurar a receita bruta efetivamente auferida ou, se fosse o caso, apurar o lucro real.

Caso tivesse assim procedido, seria possível verificar que a movimentação bancária efetuada no BANCO BRADESCO é compatível e guarda relação direta com o faturamento da Recorrente.

Aliás, em atendimento à intimação para apresentação do Livro Caixa do 2007 e 2008 a Recorrente declarou que o mesmo não continha a movimentação bancária, mas que os lançamentos eram oriundos exclusivamente do seu faturamento.

Nesse sentido, com o fito de corrigir as irregularidades no Livro Caixa de 2007 e 2008, o recorrente incluiu a sua movimentação bancária, conforme Livro Caixa ora anexado. Confrontando o Livro Caixa apresentado à Fiscalização com aquele corrigido, é possível aferir que a Receita Bruta do Recorrente é aquela proveniente dos Conhecimentos de Transporte escriturados originalmente, os quais foram considerados para fins de apuração do IRPJ e da CSLL pela autoridade fiscal.

Portanto, constatada a impropriedade, não haveria óbice legal de que o Fisco intimasse a apresentar a Livro Caixa com a movimentação bancária, lastreada nos extratos bancários, o que permitiria aferir a Receita Bruta real da Recorrente, aplicando-se o lançamento com base no Lucro Presumido, em atendimento ao princípio da verdade material, no sentido de que aí se busca descobrir se realmente ocorreu ou não o fato gerador, pois o que está em jogo é a legalidade da tributação. [...]

Ora, o arbitramento não constitui uma modalidade de lançamento, mas uma técnica, um critério substitutivo que a legislação permite, excepcionalmente, quando o contribuinte não cumpre com seus deveres de manter a contabilidade em ordem e em dia e de apresentar as declarações obrigatórias por lei. Não tem, em atenção ao princípio da verdade material, qualquer caráter punitivo, apenas sendo justificado quando, em razão do não-exercício ou exercício deficiente do dever de colaboração do contribuinte, impossível a análise da prova direta da base de cálculo do tributo (escrituração regular). O fisco deve buscar sempre se aproximar da realidade econômica da matéria tributável, valendo-se dos meios de pesquisa ao seu alcance. Somente quando restarem eliminadas todas as possibilidades de descoberta direta da base real do tributo, legitima-se a desclassificação da escrituração oferecida pelo contribuinte e, de conseqüência, o arbitramento.

Ressalte-se que a falta de contabilização da movimentação bancária, bem como o registro de forma resumida de operações realizadas pela empresa podem, sem dúvida alguma, instaurar insegurança quanto à veracidade do lucro presumido. Todavia, os efeitos decorrentes destes fatos devem estar cabalmente demonstrados, de forma a não restarem dúvidas acerca dos seus reflexos na apuração do resultado tributável.

Não havendo demonstração por parte da Fiscalização da impossibilidade de se apurar o lucro presumido, o lançamento, como efetuado, revela-se inseguro e incerto, sobretudo por consistir o arbitramento em medida extrema de determinação da base de cálculo.

Nesse contexto, é de afastar-se a tributação do Lucro Arbitrado, aplicando-se o percentual relativo à atividade da Recorrente para fins de apuração da base de cálculo do IRPJ, ou seja, 8% sobre a Receita Bruta auferida trimestralmente com base nos documentos fiscais e contábeis, conforme preconiza o art. 15, § 1º, inciso II, alínea "a" da Lei nº 9.249/95.

11.3 - DA MULTA AGRAVADA

INOCORRÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. INAPLICABILIDADE DA MULTA QUALIFICADA Com base nos argumentos fáticos acima expostos, não procedendo o lançamento da obrigação tributária principal relativamente ao IRPJ, CSLL, PIS e COFINS dos períodos abarcados no 2º semestre/2007 e ano-calendário 2008, não pode subsistir a multa de ofício de 150%, que se trata de multa vinculada ao tributo lançado.

Entretanto, se não for este o entendimento, é de se entender pelo afastamento da multa qualificada, reduzindo o percentual para 75%, esta prevista no art. 44, inciso I da Lei 9.430/96, haja vista que a Recorrente, em hipótese alguma, incidiu em ação ou missão dolosa, condição necessária para o agravamento da multa. Senão, vejamos.

A decisão recorrida manteve a multa qualificada de 150% no 2º semestre de 2007 e ano-calendário de 2008 sobre tributos e contribuições incidentes sobre receitas decorrentes de prestação de serviços de transporte, por entender que estaria caracterizado o dolo pelo fato do sujeito passivo ter apresentado originalmente as DIPJ's do anos- calendário de 2007 e 2008 com receita de valor inferior à efetivamente auferida e, posteriormente, mas, antes do início do procedimento fiscal, apresentado retificadora das referidas declarações, onde informou os valores escriturados no Livro Caixa, o que afastaria a configuração de erro [Relatório Fiscal e art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996].

In casu, o AFRFB embasou a aplicação da multa agravada no art. 71 da Lei nº 4.502/64 acima transcrita.

Como se vê, o referido artigo diz respeito apenas ao fato gerador e inexistente qualquer referência ao descumprimento de obrigações acessórias.

A obrigatoriedade da apresentação da DIPJ ou declaração de contribuições e tributos federais - DCTF, bem como a escrituração de livros fiscais e comerciais constituem-se em simples obrigações acessórias que tem como finalidade o controle da arrecadação.

A apresentação da DIPJ, que se trata de declaração meramente informativa e não é constitutiva de crédito tributário, não tem qualquer implicação com o fato gerador da obrigação principal. Tendo em vista que o disposto no artigo 71 diz respeito à ocorrência do fato gerador, a simples alteração da receita declarada na DIPJ, inclusive efetuada antes do início do procedimento fiscal, não pode ser conceituado como evidente intuito de fraude. Trata-se de DECLARAÇÃO INEXATA, no caso, exclusivamente em relação à DIPJ, já que a DCTF não foi retificada, situação definida no artigo 841, inciso III do RIR1999, enquadramento este utilizado no Auto de Infração, o qual estabelece:

"Art. 841 — O lançamento será efetuado de ofício quando o sujeito passivo:

III — fizer declaração inexata, considerando-se como tal a que contiver ou omitir, inclusive em relação a incentivos fiscais, qualquer elemento que implique redução do imposto a pagar ou restituição indevida."

Como se vê, a omissão de qualquer elemento que implique redução do imposto a pagar constitui simples declaração inexata e não comporta presunção de sonegação, conforme definição do artigo 71 da Lei nº 4.502/64. Nos casos de declaração inexata, a jurisprudência administrativa tem consagrado o entendimento de que não cabe multa qualificada [...]

Mesmo que o lançamento tenha sido efetuado com base nos Livros Fiscais da Receita Estadual - ICMS e, ainda que o arbitramento de lucro tenha sido motivado por falta de escrituração da conta bancária aberta em nome do sujeito passivo, estes fatos não podem ser motivo para a aplicação da multa qualificada, vez que não houve qualquer intenção de ocultação do fato gerador.

Até porque todos os elementos, livros e comprovantes estiveram à disposição da fiscalização para constatar a ocorrência dos fatos geradores e, especificamente no caso do Livro Caixa, as entradas escrituradas são coincidentes em data e valor com as operações registradas no Livro do ICMS, não havendo qualquer tentativa de ocultação da ocorrência das operações que foram tributadas. [Relatório Fiscal].

Portanto, a autoridade fiscal reconheceu como correta a escrituração fiscal e contábil da Recorrente e que as irregularidades apontadas, no seu entender, dizem respeito apenas confronto desta com os valores declarados na DIPJ, DCTF e DACON, o que caracteriza a infração conhecida como de declaração inexata. Reforça este entendimento a tipificação da Infração consignada como RECEITA ESCRITURADA E NÃO DECLARADA, o que enseja somente o lançamento de ofício para constituição do crédito tributário não oferecido à tributação pelo contribuinte, mas não configura ação dolosa. [...]

Ainda, a aplicação de multa qualificada no caso de arbitramento de lucro, cujo cálculo prevê a aplicação dos percentuais utilizados na apuração do lucro presumido acrescidos de 20%, motivado pela presunção do lucro que não pode ser aferida diretamente.

Dolo não é presumível, mas provado, ainda mais no caso da Recorrente que apresentou os Livros exigidos por lei e a tributação foi embasada nos lançamentos contábeis.

Tal entendimento, inclusive, é manifestado na sumulando E. 1º Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, *verbis*:

"Súmula 1º CC nº 14: 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." [...]

Assim, na hipótese dos autos não houve conduta ativa ou omissiva da Recorrente com o intuito de dissimular a ocorrência do fato gerador, mas sim mera omissão na prestação de informações e recolhimento do tributo, lastreada em entendimento divergente da Administração Tributária Federal acerca da tributação dos seus rendimentos, entendendo sujeitar-se tal comportamento tão somente à multa de 75%.

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referência a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

Conclui que:

À vista de todo o exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, espera e requer a recorrente seja acolhido o presente recurso para o fim de assim ser decidido, cancelando-se o débito fiscal reclamado, qual seja, o IRPJ, CSLL, PIS e COFINS relativo aos períodos de apuração de julho/2007 a dezembro/2008.

Caso não seja este o entendimento, que afaste a aplicação do arbitramento do lucro ara fins de apuração do IRPJ, considerando a opção pelo Lucro Presumido e, ainda, afastar a aplicação da multa qualificada de 150%, reduzindo para 75%.

Toda numeração de folhas indicada nessa decisão se refere à paginação eletrônica dos autos em sua forma digital ou digitalizada.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional.

A Recorrente alega que os atos administrativos são nulos.

Cabe ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, no exercício da competência da RFB, em caráter privativo constituir o crédito tributário pelo lançamento. Esta atribuição é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, ainda que ele seja de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo. É a autoridade legitimada para proceder ao exame da escrita fiscal da pessoa jurídica, não lhe sendo exigida a habilitação profissional de contador.

Nos casos em que dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário, os Autos de Infração podem ser lavrados sem prévia intimação à pessoa jurídica no local em que foi constatada a infração, ainda que fora do seu estabelecimento, os quais devem estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. Estes atos administrativos, sim, não prescindem da intimação válida para que se instaure o processo, vigorando na sua totalidade os direitos, deveres e ônus advindos da relação processual de modo a privilegiar as garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes¹.

¹ Fundamentação legal: inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 142 e art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 16º da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002, art. 9º, art. 10, art. 23 e 59 do Decreto nº

As manifestações unilaterais da RFB foram formalizadas por ato administrativo, como uma espécie de ato jurídico, deve estar revestido dos atributos que lhe conferem a presunção de legitimidade, a imperatividade e a autoexecutoriedade, ou seja, para que produza efeitos que vinculem o administrado deve ser emitido (a) por agente competente que o pratica dentro das suas atribuições legais, (b) com as formalidades indispensáveis à sua existência, (c) com objeto, cujo resultado está previsto em lei, (d) com os motivos, cuja matéria de fato ou de direito seja juridicamente adequada ao resultado obtido e (e) com a finalidade visando o propósito previsto na regra de competência do agente. Tratando-se de ato vinculado, a Administração Pública tem o dever de motivá-lo no sentido de evidenciar sua expedição com os requisitos legais².

Os Autos de Infração foram lavrados por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, que verificou a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinou a matéria tributável, calculou o montante do tributo devido, identificou o sujeito passivo, aplicou a penalidade cabível e determinou a exigência com a regular intimação para que a Recorrente pudesse cumpri-la ou impugná-la no prazo legal, nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional.

A autoridade tributária tem o direito de examinar a escrituração e os documentos comprobatórios dos lançamentos nela efetuados e a pessoa jurídica tem o dever de exibi-los e conservá-los até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram, bem como de prestar as informações que lhe forem solicitadas e colaborar para o esclarecimento dos fatos³.

As Autoridade Fiscais agiram em cumprimento com o dever de ofício com zelo e dedicação as atribuições do cargo, observando as normas legais e regulamentares e justificando o processo de execução do serviço, bem como obedecendo aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência. 4 Desse modo, não tem validade jurídica a alegação da Recorrente.

Em relação ao argumento de que “as questões postas para apreciação da primeira instância administrativa, embora haja divergência de sua possibilidade de arguição, devem ser apresentadas sob pena de ferir de morte o princípio da legalidade, da ampla defesa e supressão de instância”, a Recorrente não indica minuciosamente as questões que entende não foram enfrentadas naquela ocasião, demonstrando o prejuízo processual supostamente experimentado.

A decisão de primeira instância está motivada de forma explícita, clara e congruente e da qual a pessoa jurídica foi regularmente cientificada. Ainda, na apreciação da prova, a autoridade julgadora formou livremente sua convicção, em conformidade do princípio

70.235, de 6 de março de 1972, Decreto nº 6.104, de 30 de abril de 2007, art. 2º e art. 4º da Lei nº 9.784 de 29 de janeiro de 1999 e Súmulas CARF nºs 6, 8, 27 e 46.

² Fundamentação legal: art. 179 da Constituição Federal, art. 2º da Lei nº 4.717, de 29 de junho de 1965, § 2º do art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996.

³ Fundamentação legal: art. 142 e art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 6º da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002, art. 10 e art. 59 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 e art. 2º e art. 4º da Lei nº 9.784 de 29 de janeiro de 1999.

⁴ Fundamentação legal: art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 21 de janeiro de 1999 e art. 37 da Constituição Federal¹

da persuasão racional⁵. Assim, os Autos de Infração, fls. 322-361 e o Acórdão da 1ª TURMA/DRJ/POA/RS nº 10-34.748, de 06.11.2011, fls. 390-394, contêm todos os requisitos legais, o que lhes conferem existência, validade e eficácia.

As formas instrumentais adequadas foram respeitadas, os documentos foram reunidos no processo, que estão instruídos com as provas produzidas por meios lícitos, em observância às garantias ao devido processo legal. O enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício. A proposição afirmada pelas defendentes, desse modo, não tem cabimento.

A Recorrente solicita a realização de todos os meios de prova.

Sobre a matéria, vale esclarecer que no presente caso se aplicam as disposições do processo administrativo fiscal que estabelece que a peça de defesa deve ser formalizada por escrito incluindo todas as teses e instruída com os todos documentos em que se fundamentar, precluindo o direito de a Recorrente praticar este ato e apresentar novas razões em outro momento processual, salvo a ocorrência de quaisquer das circunstâncias ali previstas, tais como fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos⁶.

Embora lhe fossem oferecidas várias oportunidades no curso do processo a Recorrente não apresentou a comprovação inequívoca de quaisquer inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e os erros de escrita ou de cálculo constantes nos dados informados à RFB ou ainda quaisquer fatos que tenham correlação com as situações excepcionadas pela legislação de regência.

A realização desses meios probantes é prescindível, uma vez que os elementos probatórios produzidos por meios lícitos constantes nos autos são suficientes para a solução do litígio. A justificativa arguida pela defendente, por essa razão, não se comprova.

A Recorrente discorda do procedimento fiscal.

A autoridade fiscal tem o direito de examinar a escrituração e os documentos comprobatórios dos lançamentos nela efetuados e a pessoa jurídica tem o dever de exibi-los e conservá-los até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial, bem como de prestar as informações que lhe forem solicitadas e colaborar para o esclarecimento dos fatos.

O pressuposto é de que a pessoa jurídica deve manter os registros de todos os ganhos e rendimentos, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada, independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor dela dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais, cabendo à autoridade a prova da não veracidade dos fatos registrados.

⁵ Fundamentação legal: art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

⁶ Fundamentação legal: art. 16 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 e art. 170 do Código Tributário Nacional.

A autoridade fiscal verificando que a pessoa jurídica deixou de cumprir as obrigações acessórias relativas à determinação do lucro real ou presumido, conforme o caso, deve adotar regime de tributação com base no lucro arbitrado trimestral válido para todo ano-calendário, sendo conhecida ou não a receita bruta, de acordo com as determinações legais. Este regime aplica-se no caso de a pessoa jurídica não mantiver a escrituração na forma das leis comerciais e fiscais ou a escrituração revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências ou deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal ou optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido ou deixar de escriturar e apurar o lucro da sua atividade separadamente do lucro proveniente do exterior.

Em relação à receita bruta ser conhecida, o lucro arbitrado é determinado pelo somatório do ganho de capital, da receita financeira e das demais receitas auferidas incluindo os valores recuperados correspondentes a custos e despesas inclusive com perdas no recebimento de créditos, bem como do valor resultante da aplicação do coeficiente legal correspondente a sua atividade econômica sobre a receita bruta total auferida no período de apuração fixado para o lucro presumido acrescido de 20% (vinte por cento). Quando se tratar de pessoa jurídica com atividades diversificadas serão adotados os percentuais específicos para cada uma das atividades econômicas, cujas receitas deverão ser apuradas separadamente.

A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia incluído o ICMS. Somente podem ser excluídos da receita bruta as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos não cumulativos cobrados destacadamente do comprador dos quais o vendedor ou prestador é mero depositário, uma vez que se presume que uma parcela da receita bruta foi consumida na produção dos rendimentos decorrentes da atividade econômica. Vale esclarecer que permanece a obrigatoriedade de comprovação das receitas efetivamente recebidas ou auferidas.

Este regime não é uma sanção, tanto que a pessoa jurídica, desde que preencha as condições legais, pode optar pelo lucro arbitrado com base na receita conhecida mediante o pagamento da primeira quota ou da quota única do imposto devido correspondente ao período. Também pode adotar a tributação com base no lucro presumido nos demais trimestres do ano-calendário, desde que não esteja obrigada à apuração pelo lucro real.

Caracteriza-se como omissão a falta de registro de receita, ressalvada à pessoa jurídica a prova da improcedência, oportunidade em que a autoridade determinará o valor dos tributos com base no lucro arbitrado. Esta apuração de ofício, todavia, não é invalidada pela apresentação, posterior ao lançamento, de livros e documentos imprescindíveis para a apuração do crédito que, após regular intimação, deixaram de ser exibidos no procedimento fiscal, nos termos do enunciado da Súmula CARF nº 59⁷.

Os tributos foram então apurados de ofício com no lucro arbitrado, em conformidade com o Relatório de Procedimento Fiscal, fls. 316-321, cujas informações estão comprovadas nos autos e cujos fundamentos cabem ser adotados de plano:

1. Considerações Iniciais

⁷ Fundamentação legal: art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 51 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 9º e art. 47 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 15, art. 16 e art. 24 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, art. 1º, art. 25, art. 26 e art. 27 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 e

1.1 O procedimento fiscal no contribuinte acima identificado teve início em 07/06/2011, com a ciência, de forma pessoal, do Termo de Início do Procedimento Fiscal.

1.2 Registra-se que este trabalho foi precedido da Diligência Fiscal nº 10.1.02.00- 2010-00328, onde o contribuinte foi intimado a apresentar seus livros Fiscais e Contábeis.

1.3 Nesse procedimento foram apresentados somente os livros Fiscais: Registros de Entradas, Saídas e de Apuração do ICMS, conforme Termo de Retenção de Documentos que na ocasião foi lavrado. Não foram apresentados os livros relativos à contabilidade (Diário e Razão ou livro Caixa).

1.4 Registra-se ainda que alguns dias após a diligência realizada, a empresa procedeu à entrega de declarações de rendimentos (Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica – DSPJ SIMPLES e Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ) retificadoras, correspondentes aos anos-calendário de 2006, 2007 e 2008.

1.5 Nessas declarações retificadoras o contribuinte trocou os valores originalmente informados, pelos valores apurados conforme escrituração contida nos livros fiscais e contábeis, o que aumentou substancialmente o valor das receitas declaradas.

1.6 A planilha “DSPJ/DIPJ originais x DSPJ/DIPJ retificadoras” faz um comparativo desses valores.

1.7 Para o ano-calendário de 2006 e 1º semestre do ano-calendário de 2007, período que a empresa apurou seus resultados pelo Sistema Integrado de Pagamento dos Impostos e das Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte –SIMPLES, tendo em vista que os valores informados nas correspondentes DSPJ constituem confissão de dívida, não remanesceu irregularidade pelo confronto dos livros com as informações prestadas nas retificadoras.

1.8 Porém, para o 2º semestre de 2007 e ano-calendário de 2008, período que a empresa tributou seus resultados pelo Lucro Presumido, conforme Declarações de Informações da Pessoa Jurídica (DIPJ/2008 e 2009) apresentadas, considerando que os valores informados nessas declarações não constituem confissão de dívida, e considerando ainda que não foram apresentadas Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF retificadoras, e tampouco efetuados recolhimentos complementares até o início deste procedimento, consideramos, em nossas apurações, os valores informados nas DIPJ originais, tendo em vista que estes guardam correspondência com os valores informados em DCTF e recolhidos.

1.9 A atividade da empresa fiscalizada é o “Transporte rodoviário de carga, exceto produtos perigosos e mudanças, intermunicipal, interestadual e internacional”, conforme dados constantes da base CNPJ.

1.10 Após realizarmos o trabalho de auditoria fiscal na documentação apresentada, relatamos, a seguir, os procedimentos realizados e as irregularidades detectadas no curso dos trabalhos, referente ao período fiscalizado.

2. Da Infração Apurada

2.1 Receita da prestação de serviços de transporte de cargas escriturada e não declarada

2.1.1 Conforme relatado nos itens 1.2 e 1.3 deste relatório, em diligência efetuada anteriormente a este procedimento não foram apresentados os livros Contábeis Diário e Razão e tampouco o livro Caixa.

2.1.2 Sendo assim, intimamos a fiscalizada, através do Termo de Início deste procedimento, a apresentar tais livros.

2.1.3 No mesmo termo a empresa foi cientificada de que “no caso de apresentação do Livro Caixa, ressalta-se que nos termos do (...) art 45, § único, da Lei nº 8.981/1995, este deverá conter toda a movimentação financeira, inclusive bancária”.

2.1.4 Em atenção à intimação fiscal, o contribuinte apresenta documento intitulado “DECLARAÇÃO”, onde encaminha os livros Caixa e também declara: “segue anexo, O LIVRO CAIXA, o qual é feito na própria empresa de forma simplificada, sem o Lançamento do movimento Bancário e da parte financeira” (grifou-se).

2.1.5 Declara ainda que “(...) nunca efetuamos aplicações financeiras, sendo a nossa RECEITA o valor declarado nos LIVROS FISCAIS e no LIVRO CAIXA (...) nosso movimento Bancário é originado exclusivamente pela nossa Receita” (grifou-se).

2.1.6 Examinamos os livros apresentados onde constatamos que realmente não existe movimento bancário escriturado.

2.1.7 De posse da escrituração, efetuamos uma análise comparativa entre os valores que foram escriturados nos livros Caixa, Registro de Saídas e Registro de Apuração do ICMS, com os valores que foram informados/declarados nas correspondentes Declarações de Informações da Pessoa Jurídica – DIPJ (originais), Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF e nos Demonstrativos de Apuração das Contribuições Sociais - DACON.

2.1.8 Nessa análise, verificamos a existência de divergências entre os valores escriturados e os oferecidos à tributação.

2.1.9 Essas divergências estão demonstradas nas planilhas constantes do anexo único ao Termo de Ciência e de Solicitação de Documentos nº 9302, linhas “Diferença apurada”, cuja ciência deu-se de forma pessoal em 21/06/2011.

2.1.10 Nesse termo, além de ser cientificada do descrito nos itens 2.1.7 a 2.1.9, a fiscalizada foi também cientificada do que segue: “Com relação à utilização dos valores informados originalmente nas DIPJ, embora tenham sido retificadas antes do início deste procedimento fiscal, salienta-se que essa declaração tem natureza informativa, não constituindo, portanto, confissão de dívida. Dessa forma, tendo em vista que os valores constantes das DIPJ originais estão consistentes com os informados no DACON e DECLARADOS em DCTF, foram desconsiderados, em nossa análise, os valores informados nas DIPJ retificadoras”.

2.1.11 Foram concedidos cinco dias úteis para apresentação de documentos que “justifiquem, contestem, modifiquem ou complementem os fatos”, onde também o contribuinte ficou ciente de que “a não manifestação (...) ou a manifestação com argumentos/documentos que não alterem o (...) descrito, ensejará lançamento de ofício, nos termos dos arts. 841, incisos III e VI, e 926 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999”.

2.1.12 Ainda no mesmo termo, em seu item 02, a empresa foi cientificada de que “considerando a informação prestada sobre a NÃO contabilização da movimentação bancária, embora os sistemas informatizados da RFB registrem significativo movimento no período, segundo art 47, inciso II, alínea “a” da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, o lucro do período fiscalizado será, de ofício, ARBITRADO”.

2.1.13 A fiscalizada manifesta-se em 28/06/2011 onde declara: “O movimento fiscal e financeiro declarado pela empresa mensalmente e nas declarações de imposto de renda refere-se a RECEITA BRUTA menos os valores pagos aos caminhoneiros, referente aos fretes contratados. Inclusive temos os recibos arquivados devidamente assinados pelos motoristas comprovando o recebimento dos fretes, os quais eram informados mensalmente ao Escritório Contábil para registrar”.

2.1.14 Declara ainda que: “A cada frete contratado 85% (...), aproximados refere-se ao FRETE PAGO AOS CAMINHONEIROS, e o saldo é a comissão da Empresa para pagar suas despesas”. Não apresenta outros documentos.

2.1.15 Conforme já relatado, o contribuinte optou, no período fiscalizado, por tributar seus resultados pelo Lucro Presumido.

2.1.16 A base de cálculo do IRPJ e adicional, nesse caso, é determinada mediante a aplicação de um percentual, que varia em função da atividade da empresa, que no caso é de 8%, sobre a receita bruta do período de apuração.

2.1.17 A receita bruta compreende, no caso em questão, o preço dos serviços prestados.

2.1.18 Portanto, nessa forma de tributação, não existe previsão legal para dedução das despesas da empresa na apuração da base de cálculo do imposto, como pleiteia.

2.1.19 Para utilizar essas deduções, teria que ter optado pelo Lucro Real, porém, tendo em vista que a opção pela forma de tributação é irrevogável para todo o ano-calendário, a alteração, nesse período, não é mais possível.

2.1.20 Assim, embora tenha apresentado seus argumentos, entendemos que a situação descrita nos itens 01 e 02 do Termo de Ciência e de Solicitação de Documentos nº 9302, e descrita neste relatório, não foi alterada.

2.1.21 Diante do acima exposto, procedemos ao lançamento de ofício do Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ - e reflexos, CSLL, PIS/PASEP e COFINS, utilizando como base de cálculo os valores constantes do anexo único ao Termo de Ciência e de Solicitação de Documentos nº 9302, linhas “Diferença apurada”, conforme preceituam os artigos 841, inciso III e 926 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, devido à caracterização da infração: Receita da prestação de serviços de transporte de cargas escriturada e não declarada.

ENQUADRAMENTO LEGAL:

Arts. 224, 518, 519, 841, inciso III e 926 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – RIR/99; Arts. 45, § único, e 47, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995; Arts. 15 e 16 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995; Art 27, inciso I, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

3. Do Arbitramento do Lucro

3.1 Conforme descrito nos itens 2.1.4 a 2.1.5 deste relatório, a empresa fiscalizada apresentou o Livro Caixa sem a escrituração da movimentação bancária. Em sua declaração, embora admita possuir movimentação bancária, item 03 do documento apresentado, também declara que o livro não possui lançamentos de movimento bancário ou financeiro, conforme item 01 do mesmo documento.

3.2 Além disso, os sistemas informatizados da RFB (dados extraídos do Dossiê Integrado) registram um significativo movimento bancário no período fiscalizado.

3.3 A esse respeito o art 47, inciso II, alínea “a” da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995 determina que: “O lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando (...) a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraude ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para (...) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária” (grifou-se).

3.4 A fiscalizada foi cientificada dessa situação pelo item 02 do Termo de Ciência e de Solicitação de Documentos nº 9302.

3.5 Assim, procedemos ao arbitramento do lucro, utilizando como base de cálculo a receita bruta conhecida constante do anexo único ao Termo de Ciência e de Solicitação de Documentos nº 9302, onde foi utilizado o percentual de 9,6%, conforme preceitua o art 532 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, que tem como matriz legal o art 16 da Lei nº 9.249/95 e o art 27, inciso I, da Lei nº 9.430/1996. [...]

Planilha: DSPJ/DIPJ originais x DSPJ/DIPJ retificadoras, [fl. 90]:

Forma de tributação: Lucro Presumido

Ano-calendário	Trimestre	DIPJ			Percentual Declarado (%)
		Original	Retificadora	Diferença	
2007	3º Trimestre	38.786,00	487.894,00	449.108,00	7,95
	4º Trimestre	42.958,00	407.426,00	364.468,00	10,54
2008	1º Trimestre	52.262,00	473.941,00	421.679,00	11,03
	2º Trimestre	60.051,00	538.093,00	478.042,00	11,16
	3º Trimestre	67.927,00	468.862,00	400.935,00	14,49
	4º Trimestre	79.821,50	424.426,60	344.605,10	18,81
TOTAIS		341.805,50	2.800.642,60	2.458.837,10	12,20

A Recorrente argui que apresenta, depois de instaurada a fase litigiosa, um conjunto probatório de sua alegação de que discriminou “exercia tão-somente a atividade de “agenciamento de transporte praticado por terceiros” e por essa razão parte dos valores tributados eram de titularidade de terceiros e assim não poderia ter sido adotado de ofício a tributação pelo lucro arbitrado com utilização da base de cálculo a totalidade dos valores pagos a título de fretes.

Essa apuração foi adotada de ofício corretamente por falta da escrituração bancária no Livro Caixa e todavia, não é invalidada pela apresentação, posterior ao lançamento, de livros e documentos imprescindíveis para a apuração do crédito que, após regular intimação, deixaram de ser exibidos no procedimento fiscal. Ademais, nessa sistemática não há previsão legal para dedução de despesas decorrentes do exercício da

atividade econômica de “transporte rodoviário de carga, exceto produtos perigosos e mudanças, intermunicipal, interestadual e internacional”, como informado espontaneamente à RFB, fls. 91-93 e 314 e 315.

Na fase recursal são apresentados o Livro Caixa, os extratos bancários, recibos de fretes e conhecimentos de transporte rodoviários, fls. 411-1932.

Consta no Termo de Intimação, fls. 85-86, cientificado, a Recorrente
21.06.2011:

01 - Efetuamos uma análise comparativa entre os valores que foram escriturados nos livros Caixa, Registro de Saídas e Registro de Apuração do ICMS, com os valores que foram informados/declarados nas correspondentes Declarações de Informações da Pessoa Jurídica - DIPJ (originais), Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF e nos Demonstrativos de Apuração das Contribuições Sociais - DACON.

Nessa análise, verificamos a existência de divergências entre os valores escriturados e os oferecidos à tributação.

Essas divergências estão demonstradas nas planilhas constantes do anexo único a este Termo, linhas "Diferença apurada", que possui duas páginas.

Ante o exposto, caso o contribuinte possua documentos que justifiquem, contestem, modifiquem ou complementem os fatos acima especificados, deverá apresentá-los (originais) no prazo de 05 (cinco) dias úteis, justificando por escrito.

A não manifestação do contribuinte, ou a manifestação com argumentos/documentos que não alterem o acima descrito, ensejara lançamento de ofício, nos termos dos arts 841, incisos III e VI, e 926 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999.

Com relação à utilização dos valores informados originalmente nas DIPJ, embora tenham sido retificadas antes do início deste procedimento fiscal, salienta-se que essa declaração tem natureza informativa, não constituindo, portanto, confissão de dívida. Dessa forma, tendo em vista que os valores constantes das DIPJ originais estão consistentes com os informados no DACON e DECLARADOS em DCTF, foram desconsiderados, em nossa análise, os valores informados nas DIPJ retificadoras.

02 - CIENTIFICAMOS ainda que, considerando a informação prestada sobre a NÃO contabilização da movimentação bancária, embora os sistemas informatizados da RFB registrem significativo movimento no período, segundo o art 47, inciso II, alínea "a" da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, o lucro no período fiscalizado será de ofício, ARBITRADO.

No que se refere aos extratos bancários, aos recibos de fretes, aos conhecimentos de transporte rodoviários e ao Livro Caixa, as informações ali constantes já foram analisados durante a ação fiscal mediante os Livros de Registro de Entrada nºs 12, 13, e 14 dos anos-calendário de 2006, 2007 e 2008, ao Livros de Registro de Saídas nºs 12, 13, e 14 dos anos-calendário de 2006, 2007 e 2008, os Livros de Registro de Apuração de ICMS nºs 12, 13, e 14 dos anos-calendário de 2006, 2007 e 2008 e os Livros Caixa nºs 11 e 12 dos anos-calendário de 2006, 2007 e 2008, que foram restituídos à Recorrente em 04.07.2011, de acordo com o Termo de Devolução de Documentos, fl. 364.

Atinente ao argumento de que “os valores destinados a remunerar a prestação de serviço, não integrando a receita empresarial”, tem-se que o lucro arbitrado é determinado pelo somatório do ganho de capital, da receita financeira e das demais receitas auferidas incluindo os valores recuperados correspondentes a custos e despesas. Nesse sentido, não foram tributados quaisquer valores a título de receita financeira, como quer crer a Recorrente, mas, somente valores a título de receita bruta.

Por conseguinte, em relação ao PIS e à Cofins, não tem aplicação no presente caso a decisão definitiva de mérito proferida pelo Supremo Tribunal Federal (STF) no Agravo de Instrumento/Questões de Ordem nº 715.423/RS⁸, no Recurso Extraordinário com Repercussão Geral nº 527.602/RS⁹ que reconheceu a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998,¹⁰ e que deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF¹¹.

Não foram produzidos no processo novos elementos de prova, de modo que o conjunto probatório já produzido evidencia que o procedimento de ofício está correto. A inferência denotada pela defendente, nesse caso, não é acertada.

A Recorrente discorda da aplicação da multa de ofício proporcional qualificada.

Em relação à aplicação da multa de ofício proporcional qualificada, via de regra, a norma jurídica secundária impõe uma sanção em decorrência da inobservância da conduta prescrita na norma jurídica primária. A multa de natureza tributária, penalidade que tem como fonte a lei, é imposta em razão do inadimplemento de uma obrigação legal principal ou acessória e expressa a obrigação de dar determinada quantia em dinheiro ao sujeito passivo.

A aplicação da multa de ofício proporcional qualificada pressupõe a constituição do crédito tributário pelo lançamento direito, diante da constatação da falta de pagamento ou recolhimento, pela falta de declaração e pela declaração inexata de obrigações tributárias pelo sujeito passivo. Tem como requisito necessário a comprovação, de plano, da conduta dolosa, que é a vontade livre e consciente de o agente praticar um fato ilícito, ainda que por erro, mas desde de evidenciada a má-fé, da qual decorre prejuízo a outrem.

Caracteriza-se pela sonegação, que é a ação ou omissão dolosa do agente de encobrir fatos tributários da Administração Pública, pela fraude, que é a ação ou omissão dolosa de não revelar a ocorrência do fato gerador do tributo ou pelo conluio, que é o ajuste

⁸ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Agravo de Instrumento/Questões de Ordem nº 715.423/RS. Ministra Relatora: Ellen Gracie, Plenário, Brasília, DF, 11 de junho de 2008. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=546303>>. Acesso em: 22 set.2011.

⁹ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 527.602/RS. Ministro Relator Originário: Eros Grau, Ministro Relator Acórdão: Marco Aurélio, Tribunal Pleno, Brasília, DF, 5 de agosto de 2009. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=605653>>. Acesso em: 22 set.2011.

¹⁰ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Jurisprudência. Repercussão Geral. Relatório da Repercussão Geral. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/cms/verTexto.asp?servico=jurisprudenciaRepercussaoGeralRelatorio>>. Acesso em: 22 set.2011.

¹¹ Fundamentação legal: art. 195 da Constituição Federal, art. 1º e art. 3º da Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, art. 2º, art. 3º e art. 8º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, art. 8º e art. 9º da Lei nº 9.715, de 25 de novembro de 1998, art. 1º da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, art. 62-A do

doloso entre pessoas, seja para encobrir fatos tributários da Administração Pública, seja para não revelar a ocorrência do fato gerador do tributo.

Há que se perquirir se houve simulação, vício ou falsificação de documentos ou a escrituração de livros fiscais ou comerciais, ou utilização de documentos falsos para iludir a fiscalização ou fugir ao pagamento do imposto. A mesma conduta reprovável deve ser reiterada, ou continuada, assim entendida em relação à qual tenham sido lavrados diversos autos ou representações¹².

Em conformidade com o Relatório de Procedimento Fiscal, fls. 316-321, cujas informações estão comprovadas nos autos e cujos fundamentos cabem ser adotados de plano:

4. Da multa Qualificada

4.1 Conforme descrito nas considerações iniciais deste relatório, este procedimento fiscal foi precedido de diligência fiscal que solicitou, através do Termo de Intimação lavrado em 31/03/2011, os livros fiscais e contábeis dos anos-calendário de 2006, 2007 e 2008.

4.2 Na oportunidade o contribuinte apresentou somente os livros fiscais, sem apresentar os livros contábeis, conforme Termo de Retenção de Documentos lavrado na mesma data.

4.3 No dia 14/04/2011, quatorze dias depois de iniciada a diligência fiscal, o contribuinte apresentou declarações de rendimentos (DSPJ e DIPJ) retificadoras, onde aumentou significativamente os valores informados como receitas, com a finalidade de adequar esses valores com os livros fiscais e livros Caixa apresentados.

4.4 Com esse procedimento, conforme já descrito no item 1.7, a fiscalizada conseguiu evitar que o crédito tributário decorrente dessas diferenças, relativo ao período que optou pelo SIMPLES, fosse constituído de ofício.

4.5 No entanto, no período fiscalizado, tendo em vista que não houve retificação das correspondentes DCTF e tampouco recolhimentos complementares, a constituição dos créditos tributários decorrentes das diferenças originalmente não declaradas deu-se neste procedimento fiscal.

4.6 Elaboramos a planilha “DSPJ/DIPJ originais x DSPJ/DIPJ retificadoras”, onde esses valores estão consolidados, sendo que na coluna “Percentual Declarado (%)” é possível verificar que dos valores de receitas apurados segundo a escrituração, o contribuinte declarava somente, em média, 12% do total das receitas auferidas.

4.7 Sendo assim, caso não ocorresse a ação do fisco, a empresa fiscalizada tributaria somente a média de 12% de suas receitas.

4.8 Essa conduta foi adotada pela fiscalizada, pelo menos, em todos os meses dos anos – calendário de 2006, 2007 e 2008, conforme é possível verificar na planilha mencionada no item 4.6.

¹² Fundamentação legal: art. 142 e art. 149 do Código Tributário Nacional, art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 68, art. 70, art. 71, art. 72, art. 73, art. 74 e art. 85 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, art. 13 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 e art. 20 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002.

4.9 Tendo a fiscalizada adotado essa conduta de forma reiterada, por tanto tempo, e ciente da situação, pois obviamente tinha conhecimento do teor de seus livros, e tratando de retificar suas declarações assim que foi intimada a apresentar sua escrituração, afasta-se a hipótese de erro, o que nos resta inferir que houve dolo.

4.10 Desta forma, torna-se evidente a tentativa dolosa dessa Pessoa Jurídica em impedir o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador.

4.11 A esse respeito o art 71 da Lei nº 4.502/64 define: “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. (grifou-se)”.

4.12 O art 44 da Lei nº 9.430/1996 assim dispõe: “Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição: (...) II – cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts 71, 72, e 73 da Lei nº 4.502/64, independente de outras penalidades administrativas ou criminais” (grifou-se).

4.13 Por essas razões elaboramos a Representação Fiscal para Fins Penais, formalizada no processo nº 17437-720093/2011-26, nesta mesma data, de acordo com o que preceitua o art. 1º da Portaria RFB nº 2.439, de 21 de dezembro de 2010.

No presente caso, houve constituição do crédito tributário pelo lançamento direito, de modo que está correta a aplicação da multa de ofício proporcional qualificada pela conduta reiterada de omissão de receitas e ainda por declaração inexata com intenção de omitir sistematicamente a totalidade dos rendimentos escriturados em seus assentos contábeis referente ao terceiro e quarto trimestres do ano-calendário de 2007 e aos quatro trimestres do ano-calendário de 2008. Não se trata assim de simples apuração de omissão de receita, mas restou comprovado o evidente intuito de fraude da Recorrente. A conclusão oferecida pela defendente, porém, não pode subsistir.

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais indicados pela Recorrente, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso¹³. A alegação relatada pela defendente, conseqüentemente, não está justificada.

Atinente aos princípios constitucionais que a Recorrente aduz que supostamente foram violados, cabe ressaltar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, uma vez que 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 inconstitucionalidade¹⁴.

Tem-se que nos estritos termos legais o procedimento fiscal está correto, conforme o princípio da legalidade a que o agente público está vinculado (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art.

¹³ Fundamentação legal: art. 100 do Código Tributário Nacional e art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

¹⁴ Fundamentação legal: art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 e Súmula CARF nº 2.

41 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de julho de 2009). A proposição afirmada pela defendente, desse modo, não tem cabimento.

O nexo causal entre as exigências de créditos tributários, formalizados em autos de infração instruídos com todos os elementos de prova, determina que devem ser objeto de um único processo no caso em que os ilícitos dependam da mesma comprovação e sejam relativos ao mesmo sujeito passivo¹⁵. Os lançamentos de PIS, de COFINS e de CSLL sendo decorrentes das mesmas infrações tributárias, a relação de causalidade que os informa leva a que os resultados dos julgamentos destes feitos acompanhem aqueles que foram dados à exigência de IRPJ.

Em assim sucedendo, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva

¹⁵ Fundamentação legal: art. 9º do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.