



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

Processo n° 19311.000178/2009-11
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1402-001.258 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de novembro de 2012
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO - IRPJ e Reflexos
Recorrente FARMAVIDA JUNDIAI LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2004

DECADÊNCIA. FORMA DE CONTAGEM DO PRAZO. Inexistindo pagamento e, ainda, tendo sido arbitrado o lucro do contribuinte, pelo que não foi homologada sua atividade original, a decadência do IRPJ e CSLL deve ser feita na forma do art. 173 do CTN

LUCRO ARBITRADO. VALOR DAS COMPRAS. Correto o arbitramento do lucro com base no valor das compras quando a escrituração da contribuinte revele vícios e irregularidades que a torne imprestável à determinação não só do lucro real, mas também da receita bruta auferida no período. Presentes os pressupostos que justificam o arbitramento do lucro, torna-se irrelevante a discussão sobre a margem de lucro normal obtida pela empresa em suas transações comerciais;

MULTA DE OFÍCIO. TRANSFERÊNCIA DE QUOTAS REPRESENTATIVAS DO CAPITAL SOCIAL. Tendo em conta que a multa de ofício foi exigida da pessoa jurídica e que não ocorreram eventos de incorporação, fusão ou transformação, não se aplicam os artigos 132 e 133 do Código Tributário Nacional, sendo devida pela autuada, sujeito passivo da obrigação tributária.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA MULTA DE 75% E JUROS DE MORA À TAXA SELIC. ARTIGO 44, INCISO II, E 61 DA LEI 9.430/1996. Comprovada a falta de declaração e recolhimento dos tributos, correto a exigência mediante auto de infração, aplicando-se a multa de ofício de 75%, incidindo, ainda, juros de mora à taxa Selic.

Preliminar Rejeitada. Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de decadência e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Ausentes os Conselheiros Carlos Pelá e Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

(assinado digitalmente)

Antônio José Praga de Souza – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antônio José Praga de Souza, Carlos Pelá, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira e Leonardo de Andrade Couto.

Relatório

FARMAVIDA JUNDIAI LTDA recorre a este Conselho contra a decisão de primeira instância administrativa, que julgou procedente a exigência, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

Transcrevo e adoto o relatório da decisão recorrida:

Trata-se dos autos de infração relativos ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica-IRPJ e à Contribuição Social sobre o Lucro – CSLL, cientificados à contribuinte em 12 de maio de 2009, conforme AR-Aviso de Recebimento de fl. 158, no valor total de R\$ 2.376.157,19, devido às irregularidades assim descritas no auto de infração do IRPJ:

“Arbitramento do lucro que se faz tendo em vista que a escrituração mantida pelo contribuinte é imprestável para determinação do Lucro Relatado, em virtude dos erros e falhas enumeradas no Termo de Constatação Fiscal que acompanha o presente Auto de Infração.

Enquadramento Legal: A Partir de 01/04/1999. Art. 530, inciso II, do RIR/99.

Receita Bruta Não Conhecida. Arbitramento com base no valor das compras – Empresas Comerciais

Valor arbitrado sobre o valor das compras de mercadorias efetuadas no período-base

[Demonstrativo com fatos geradores trimestrais, ano-calendário de 2004; valor tributável ou imposto e percentual da multa de ofício (75%)]

Enquadramento Legal: Art. 535, inciso V, do RIR/99.”

2. A autoridade fiscal elaborou o Termo de Constatação Fiscal de fls. 146/155, que se transcreve parcialmente:

No exercício das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, CONSTATAMOS as irregularidades descritas a seguir:

DA APURAÇÃO DOS FATOS E CONSTATAÇÕES FISCAIS

Iniciamos, em 08/08/2008, o cumprimento ao Mandado de Procedimento Fiscal - Fiscalização n.º.2008-00649-4, mediante diligência efetuada ao endereço cadastral da Farmavida Jundiá Ltda., na Rua do Rosário, 821 - Centro - em Jundiá (CEP 13.201-014), a fim de darmos ciência pessoal ao T e r m o de Início do Procedimento Fiscal - TIPF. Bem assim, fomos atendidos pelo Sr. Inimá Costa Almeida - CPF 446.858.316-91, que se apresentou como gerente da rede de lojas da Farmavida e, nessa condição, foi devidamente cientificado quanto ao início e natureza dos trabalhos de fiscalização e assinou o aludido termo.

Em 29/08/2008, foram apresentados pelo contribuinte, mediante Termo de Retenção, seu contrato social e alterações, livros contábeis e fiscais e extratos bancários disponíveis relativos ao Banco Itaú e Bank Boston (hoje Itaúbank), ocasião em que o mesmo foi reintimado a fornecer os arquivos digitais contábeis no padrão vigente e a confirmar a(s) pessoa(s) habilitada(s) a atender a essa fiscalização, exibindo ainda os dados de seus representantes legais.

Em 10/09/2008, foi lavrado novo Termo de Retenção em atendimento à parte das pendências acima, concedendo-se prazo extra para apresentação dos arquivos digitais da contabilidade. Destaca-se, nesta data, a exibição de procuração eletrônica confirmando os contadores Ataíde Quaresma dos Santos Júnior - CPF 102.257.0081 08 e Ademir Escrivão Balbino - CPF 207.991.608-49 como sendo as pessoas designadas a acompanhar os procedimentos fiscais em curso.

Em 07/11/2008, foi dada ciência pessoal ao contribuinte, na pessoa de seu contador Ataíde Quaresma dos Santos Júnior, quanto ao Termo de Constatação e Intimação Fiscal emitido naquela mesma data, tratando de:

a) insuficiência dos extratos bancários apresentados para demonstrar a integralidade da movimentação diária e mensal do ano-base 2004 por haver vários períodos faltantes em todas as contas relacionadas, sendo a Farmavida reintimada a fornecer os extratos bancários completos de todas as suas contas correntes, de poupança e de aplicações financeiras, bem como justificar as divergências detectadas de saldos e principalmente de montantes transacionados entre os extratos anteriormente entregues e a escrituração contábil do Livro Diário Geral n.º.07, registrado em 07/10/2005 no Cartório Civil de Jundiá sob n.º.82.783, e do correspondente Razão;

b) comportamento atípico da conta Duplicatas a Receber - código 1.1.2.15.00155, conforme evidenciado em gráfico anexo, sendo o contribuinte intimado a comprovar, mediante documentação hábil e idônea, todas as receitas escrituradas e os respectivos ingressos de recursos no Caixa da empresa, bem assim apresentar os comprovantes relativos a uma operação no valor de R\$ 477.299,14 reduzindo, no último dia do exercício fiscal, o saldo de Duplicatas a Receber para quitação de obrigações trazidas de anos anteriores e mantidas em Contas a Pagar - 2.1.1.06.01243;

c) aparentes inconsistências no registro de mercadorias em estoque, segundo dados anexos extraídos da escrituração contábil, sendo o sujeito passivo intimado a justificar tais constatações e apresentar os correspondentes livros fiscais de Registro de Inventário, de Entradas e de Saídas. Na ocasião, o mesmo foi ainda reintimado a fornecer relação de veículos e imóveis integrantes do Ativo Imobilizado e confirmar as pessoas habilitadas a assinar débitos de natureza tributária, com apresentação de instrumento de procuração, se necessário.

Em 21/11/2008, o contribuinte solicitou dilatação do prazo para atendimento das intimações fiscais anteriores e ainda apresentou manifestação por escrito (anexa) sobre suas dificuldades em obter a totalidade dos extratos bancários demandados, autorizando, dessa forma, a Receita Federal do Brasil a requisitar tais informações diretamente às instituições financeiras envolvidas. Assim, nessa mesma data, foi expedida a Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira - RMF junto aos bancos envolvidos (Banco Itaú S/A e Banco Itaubank S/A), de acordo com o Art. 6º da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2011, (...).

Em 25/11/2008, recebemos, através de Termo de Retenção, os livros de registro de inventário, entradas e saídas (ressalta-se que os mesmos não estão registrados e nem sequer assinados) referentes aos 5 (cinco) estabelecimentos da Farmavida, além da cópia do instrumento de procuração vigente e a resposta por escrito da mesma quanto às intimações não atendidas até então. Dos esclarecimentos prestados, conforme documento anexo, destacam-se:

a) quanto às divergências questionadas entre os extratos já disponíveis e a escrituração contábil, o contribuinte se limitou a informar, textualmente, que "os lançamentos dos extratos bancários foram feitos mediante soma total do período e lançados no final de cada mês". Nada foi explicado no tocante às diferenças de saldos mensais e tampouco houve qualquer justificativa para elucidar as constatações de que os volumes de débitos e créditos movimentados nas contas correntes eram significativamente maiores do que os lançamentos escriturados, ainda que efetuados de forma englobada. Outrossim, ressaltam-se que não foi apresentado nenhum livro auxiliar, contendo o registro individualizado dos fatos contábeis, muito menos foram fornecidos à fiscalização os respectivos documentos comprobatórios das transações efetuadas, conforme exigências do Art. 1.184, § 1º, do Código Civil - Lei 10.406/02;

b) quanto à comprovação das receitas escrituradas e dos respectivos ingressos de recursos no Caixa da empresa, o sujeito passivo tão somente atestou que "não haverá a documentação dos Recebimentos pois a conta 1.1.2.15.00155 (Duplicatas a Receber) era usada como uma conta transitória junto com a conta do Caixa. Conforme precisava de caixa tirava da conta 1.1.2.15.00155" (grifos nossos). Relativamente à operação reduzindo o saldo dessa conta em R\$ 477.299,14, no último dia do exercício fiscal, foi dito que "o lançamento 4801 foi feito conforme tinha saldo na conta 1.1.2.15.00155 e foi lançado para dar baixa na conta 2.1.1.06.01243 (Contas a Pagar), sendo que o mesmo não foi transitado pelo Caixa, que seria o lançamento correto mediante a justificativa do item 5" (grifos nossos novamente). Mais uma vez nenhum documento foi apresentado para lastrear os lançamentos contábeis;

c) quanto às inconsistências no giro de mercadorias em estoque verificadas na escrituração contábil, foram apenas fornecidos os livros fiscais supracitados, não sendo oferecidas quaisquer justificativas por escrito;

d) quanto à existência de veículos ou imóveis atualmente integrando o Ativo Imobilizado, o contribuinte declarou não possuir bens dessa natureza.

Em 21/01/2009, foi lavrado Termo de Reintimação Fiscal para exibição do Registro de Inventário do estabelecimento de CNPJ 67.220.822/0001-59, abrangendo todos meses do ano-calendário 2004. Em 22/01/2009 foram apresentados os livros faltantes mediante o correspondente Termo de Retenção.

Com base nos dados dos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil, foram expedidos 3 (três) MPF-Diligência, vinculados à presente ação fiscal, para a circularização das compras efetuadas pelo contribuinte junto a seus principais fornecedores de medicamentos. Assim em 11/02/2009, os distribuidores Sagra Produtos Farmacêuticos Ltda. - CNPJ 54.427.257/0001-53, Servimed Comercial Ltda. - CNPJ 44.463.156/0001-84 e Distribuidora de Medicamentos Santa Cruz Ltda. - CNPJ 61.940.292/0001-37 foram regularmente intimados a informar todas as notas fiscais de vendas direcionadas aos estabelecimentos da Farmavida.

Em 18/02/2009, foi dada ciência pessoal ao sujeito passivo de novo Termo de Intimação Fiscal, requisitando:

a) Comprovação do efetivo pagamento indicado nos lançamentos contábeis relacionados no anexo Pagamentos a Comprovar, que acompanha o presente relatório fiscal;

b) Justificativa, através de documentação hábil e idônea, da natureza e motivação dos recebimentos detectados nos extratos bancários da Farmavida devidamente obtidos junto às instituições financeiras, conforme planilha anexa;

c) Identificação individualizada, na escrituração contábil do contribuinte, de todos os depósitos bancários mencionados no item anterior, a fim de se apurar sua correspondência às receitas oficialmente auferidas.

Em 16/03/2009, a empresa apresentou à fiscalização duplicatas e notas fiscais alusivas somente à parte dos pagamentos constantes da intimação fiscal, sendo assim expedido o Termo de Ciência e Concessão de Prorrogação de Prazo, em que restou constatado o não atendimento às exigências do mês anterior, relativas à comprovação de pagamentos efetuados e depósitos recebidos, sendo concedido prazo adicional para a manifestação do contribuinte, conforme sua solicitação por escrito.

Finalmente, em 23/03/2009, o contribuinte apresentou, mediante novo Termo de Retenção, suas justificativas por escrito em atenção às pendências anteriores, dentre o que merece menção:

a) Dos pagamentos anteriormente relacionados, todos aqueles escriturados em 31/12/2004 no Livro Diário Geral e Razão, no montante de R\$1.083.249,75, carecem de documentos comprobatórios que fundamentem os respectivos lançamentos contábeis. Dentre estes, o único documento apresentado foi a Nota Fiscal n.º.046433 alusiva à compra de um automóvel Fiat Uno Mille Fire pelo valor de R\$13.180,00 junto à DHJ Comércio de Veículos Ltda. - CNPJ 03.974.905/0001-50, todavia mesmo esse lançamento

não pode ser acatado por esta fiscalização, em razão de tal comprovante fiscal ter sido expedido em 29/07/2003, relacionando-se, portanto, ao exercício fiscal anterior ao em tela;

b) Quanto aos recebimentos detectados nos extratos bancários da Farmavida, a mesma se limitou a informar que se originam de vendas efetuadas segundo as modalidades de pagamento em dinheiro, em cheques, convênios e cartões de débito ou crédito. Nenhum documento fiscal de venda referente ao período amostral de 01 a 31/12/2004 foi apresentado para lastrear as receitas declaradas nesse período no montante de R\$834.183,47. Apenas uma cópia simples de Registro ECF foi anexada às justificativas, exibindo as seguintes Modalidades Recebidas pelo contador geral CNF4170 em 19/12/2004:

[Demonstrativo de fl. 150]

Entretanto, o aludido comprovante serve tão somente para indicar que as vendas efetuadas em dinheiro têm uma participação importante dentro do montante transacionado, sendo obviamente insuficiente para embasar o total já informado de receitas no período, além de não ter sido possível encontrarmos valores e datas coincidentes com o exposto na escrituração contábil e extratos bancários da empresa;

c) No tocante à identificação individualizada, na escrituração contábil do contribuinte, de todos os depósitos bancários mencionados no item anterior, o contribuinte afirma apenas que: "Todos os depósitos bancários foram lançados na Contabilidade mediante valor total do mês e lançados tudo no dia 31/12/2004, sem ter Livro Auxiliar para demonstrar os lançamentos individualmente" (grifos nossos). Ainda quanto à significativa diferença entre o volume de transações detectado nos extratos bancários em comparação com os lançamentos no Livro Diário e Razão, nenhuma documentação ou justificativa foi prestada.

Assim, exauridos todos os comprovantes relacionados pelo contribuinte como documentação hábil e idônea para atendimento à presente ação fiscal e concluída a conferência de todos os dados apresentados, foram lançados de ofício os créditos tributários adiante justificados. Por derradeiro, em 28/04/2009, foi lavrado Termo de Devolução de Documentos, em que foram retornados ao contribuinte todos os livros e demais documentos auditados, no mesmo estado em que foram fornecidos a essa fiscalização.

DA DESCONSIDERAÇÃO DA ESCRITA E ARBITRAMENTO DO LUCRO

Introdutoriamente, há de se consignar que o contribuinte sob análise adota como forma de tributação a apuração do Lucro Real em regime trimestral, conforme manifestado em sua Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ 2005 (ND 05677-87) relativa ao ano-calendário 2004 e em seus livros comerciais e fiscais, sujeitando-se, dessa forma, ao disposto no Art. 7º do Decreto-Lei nº 1.598/77 e Art. 251 do Decreto nº 3.000/99 - Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99. Em adição, ressalta-se que não basta a simples elaboração de livros se a pessoa jurídica não mantiver, em perfeita guarda, todos os documentos e comprovantes que embasaram sua escrituração, conforme exigido pelo Decreto-Lei nº 486/69 em seu Art. 4º e Art. 10 e regulamentado no RIR/99, Art. 264.

No presente caso concreto, ocorre que a escrituração contábil do sujeito passivo não reflete fidedignamente a totalidade dos atos e operações relativos

à sua atividade cotidiana e, quando intimado pela fiscalização a elucidar as inconsistências detectadas, o mesmo não dispõe de quaisquer meios de prova hábeis e idôneos para justificar os lançamentos escriturados. Como exemplo das irregularidades apuradas, dentre outras de menor relevância, podemos citar:

a) Ainda que regularmente intimado em diversas oportunidades e com a concessão de prazos adicionais para atendimento, conforme relatos anteriores, o contribuinte não forneceu à fiscalização nenhum comprovante fiscal (cupom fiscal eletrônico, nota fiscal de venda emitida manualmente ou qualquer outro documento válido) a fim de respaldar tanto as receitas de revenda de mercadorias, quanto os direitos lançados em duplicatas a receber, assim como as entradas de recursos escrituradas nas contas contábeis de Caixa e Bancos. Diante desse quadro, torna-se impossível ao fisco a averiguação e confirmação das informações expressas nos livros comerciais do sujeito passivo e tanto menos afasta a possibilidade de haver eventuais receitas ou rendas não devidamente declaradas, isto é, omissão de rendimentos tributáveis;

b) Além das dificuldades de rastreamento das transações em dinheiro vivo, que têm significativa participação nas operações do contribuinte em razão do grande volume de vendas à vista ao consumidor final com pagamento em espécie, ocorre ainda que o numerário que efetivamente circula pelas contas bancárias de titularidade da Farmavida não é fielmente escriturado, tanto pelo fato de os lançamentos serem efetuados de forma englobada sem o respaldo de livros auxiliares exigidos nessas condições, quanto pela constatação de que apenas 42% das transações efetuadas em 2004 foram transcritas nos livros contábeis. Sob outro enfoque, pode-se inferir que mais da metade da movimentação financeira não foi contabilizada. O Quadro 1 anexo detalha mensalmente, para cada conta-corrente, os ingressos de recursos encontrados nos extratos bancários obtidos mediante RMF (totalizando R\$11.942.391,94 no período) em comparação com todos os valores lançados em contas relacionadas a Bancos no Livro Diário e respectivo Razão (no montante de R\$5.048.093,96). O gráfico a seguir ilustra a defasagem entre os volumes mensais de entradas de recursos extraídos dos extratos bancários e os respectivos registros contábeis:

[Gráfico de fl. 151]

O Quadro 2 adiante demonstra ainda que nem ao menos os saldos bancários, escriturados ao final de cada mês, coincidem com aqueles constantes dos documentos fornecidos pelas instituições financeiras. De modo geral, a evolução dos saldos contábeis converge para os dados bancários apenas em 31/12/2004, ou seja, somente no fechamento do exercício;

c) Se por um lado existe imprecisão na apuração das receitas efetivamente auferidas, por outro se verificou que alguns dos custos e despesas escriturados não foram comprovados, por se relacionarem a pagamentos sem demonstração de sua natureza e/ou sem identificação dos correspondentes beneficiários. Como exemplos, citamos os R\$592.770,61 registrados como pagamentos a Fornecedores Diversos nos lançamentos contábeis 4680, 4681, 4682 e 4683 e também os R\$477.299,14 lançados sob n.º. 4801 como quitação de Contas a Pagar, ambos escriturados em 31/12/2004 sem haver a documentação comprobatória que lhes dê suporte.

fisco em face de o fato ter ocorrido no ano-calendário anterior ao fiscalizado, segundo nota fiscal anexa.

Diante do exposto, configura-se a imprestabilidade da escrituração comercial do contribuinte tanto para fins da identificação de sua efetiva movimentação financeira (que obviamente deve incluir a bancária), quanto para a perfeita determinação do Lucro Real, materializando-se, nessas circunstâncias, as hipóteses legais que obrigam o procedimento de ofício de apuração do lucro através de arbitramento, segundo o comando do Art. 47 da Lei 8.981/95 e Art. 530 do RIR/99.

Nessa linha, primeiramente há de se frisar que a receita bruta da Farmavida não é confiavelmente conhecida, tendo em vista os erros, vícios e deficiências verificados no Livro Diário e Razão, igualmente reproduzidos no Registro de Saídas e declarados em DIPJ, cujos valores consignados constituem letra morta sem a positiva comprovação dos documentos fiscais que ensejaram os respectivos lançamentos. Por conseguinte, o lucro tributável deverá ser determinado mediante a utilização de um dos critérios estabelecidos pelo Art. 51 da Lei 8.981/95 e Art. 535 do RIR/99. Dentre eles, considerando-se a atividade meramente comercial do contribuinte e a consistência das informações de compras verificadas através de procedimentos de circularização junto aos respectivos fornecedores, será adotado como parâmetro de aferição o valor das mercadorias adquiridas para revenda durante o período fiscalizado, extraídos do Livro de Registro de Entradas de cada estabelecimento e corroborados, por amostragem, pelas notas fiscais de vendas emitidas por empresas distribuidoras dos medicamentos, conforme quadro-resumo abaixo:

[Demonstrativo de fl. 153]

Assim, o lucro arbitrado deverá ser calculado pela aplicação do coeficiente 0,4 (quatro décimos) sobre o valor das mercadorias compradas em cada mês, adotando-se para fins de tributação o regime de apuração trimestral, com montantes centralizados no estabelecimento matriz de CNPJ 67.220.822/0001-59, e suas implicações tanto no Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ quanto na Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, conforme disposto no Art. 27, parágrafo 2º da Lei 9.430/96 e Art. 55 da Lei 8.981/95.

As bases de cálculo, alíquotas, juros de mora, multas e demais informações necessárias à apuração dos créditos tributários de IRPJ e CSLL ora lançados estão detalhadamente discriminados nos respectivos Autos de Infração e seus Demonstrativos anexos.

Por oportuno, neste termo, notificamos ainda ao contribuinte que foram glosados, para fins de compensação em exercícios futuros, o Prejuízo Fiscal Compensável com o Lucro Real de R\$15.244,85 e a Base de Cálculo Negativa da CSLL de igual valor, ambos declarados na DIPJ 2005 (ND 05677-87), referente ao ano - calendário 2004. Bem assim, fica o mesmo intimado a proceder às devidas retificações em seu Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR.

No caso em análise, será formalizada Relação de Bens e Direitos para Arrolamento, de acordo com a Lei 9.532/97 em seu Art. 64 e Art. 64-A e Instrução Normativa SRF nº 264/02.

E, para constar e surtir seus efeitos legais, lavramos o presente Termo em 03 (três) vias de igual teor e forma, assinado por este Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, cuja ciência do sujeito passivo dar-se-á pela via postal, mediante Aviso de Recebimento - AR. (...)"

3. Inconformada com a exigência fiscal, a contribuinte, por meio de seus representantes legais, apresentou a impugnação de fls. 169/207, em 09 de junho de 2009, com as seguintes razões de defesa.

3.1. Pleiteia a decadência parcial da exigência fiscal, referida aos meses de janeiro a abril de 2004, nos termos do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, tendo em vista que lançamento foi formalizado em 28/04/2009 e cientificado no mês de maio de 2009. Colaciona ampla doutrina e jurisprudência. Em suas palavras:

“Desta forma, não tendo a fiscalização cogitado acerca da existência de dolo, fraude ou simulação, incide a regra do art 150, par. 4º do CTN, de maneira que se operou a decadência quanto aos créditos tributários relativos aos meses de janeiro a abril de 2004, revelando-se a cobrança de supostos créditos relativos ao período já especificado arbitrária e ilegal, motivo pelo qual deverá ser prontamente cancelada.”

3.2. Aduz que o processo administrativo está submetido aos princípios da verdade material e da legalidade. E as autoridades fiscais, aos princípios da moralidade administrativa, eficiência, razoabilidade, entre outros, o que implica que as provas apresentadas pela empresa são válidas e devem ser consideradas como regulares em todos seus efeitos.

3.3. No entanto, o lançamento foi efetuado por arbitramento e aferição indireta, com fundamento no artigo 530, inciso II, do RIR/99, não tendo a autoridade fiscal se desincumbido de demonstrar de forma cabal a imprestabilidade de sua contabilidade, não justificando o arbitramento adotado. Em suas palavras:

“De fato, como se observa do “termo de constatação fiscal” a Impugnante, durante todo o processo de fiscalização, não se furtou a atender a qualquer intimação dos agentes da fiscalização, justificando os procedimentos adotados e trazendo à baila documentos que comprovam a regularidade dos lançamentos efetuados em sua escrita fiscal.

Se alguma irregularidade permaneceu, contudo, insanada, isso deveu-se principalmente à dificuldade da Impugnante em fornecer explicações e localizar todos os documentos solicitados dentro dos exíguos prazos estabelecidos pela fiscalização e relativamente à período em que os atuais sócios não constavam dos quadros societários da empresa.

Referidas irregularidades, todavia, não são “data vênia” suficientes, por si só, para justificarem a desconsideração completa da escrituração fiscal da Impugnante, de modo a ensejar medida tão gravosa ao contribuinte quanto o arbitramento do lucro para fins de apuração do IRPJ e CSLL.

Diante dessas considerações, é razoável, à luz dos princípios mais basilares de direito público e especificamente do princípio da verdade material a que se submetem os processos administrativos, que se afaste de plano o procedimento fiscal no sentido de desconsiderar a escrita fiscal e lavrar o Auto de Infração com o conseqüente arbitramento do lucro.

Isto porque, como cediço o arbitramento do lucro no momento do lançamento de ofício é medida de exceção, devendo ser utilizada em casos extremos, ou

seja, quando não houve qualquer elemento que possibilite auferir os rendimentos da empresa, vejamos:

[jurisprudência, fls. 180/182]

Pois bem. A par de algumas irregularidades terem sido supostamente constatadas no presente caso, tais vícios não são graves o suficiente para que toda a contabilidade da empresa seja tida por imprestável, valendo ressaltar que, durante todo o procedimento de fiscalização, em momento algum, se cogitou de dolo, fraude ou simulação da Impugnante, tampouco de sua boa-fé e disposição para com os agentes fiscais, tanto assim que a multa punitiva sequer foi aplicada em sua modalidade agravada.

Como consequência, o procedimento da fiscalização, que considerou imprestável a contabilidade da Impugnante, procedendo, por consequência, ao arbitramento do lucro tributável, não encontra fundamento nem nos fatos, nem na norma legal por ela mesmo invocada, de modo que se pode afirmar que se trata de procedimento totalmente imotivado, acarretando a nulidade do Auto de Infração como um todo.”

3.4. Refere-se aos artigos 531 e 532, do RIR/99, bem como aos artigos 518 e 519. Acrescenta que, embora sua receita bruta fosse passível de ser aferida, pois se encontrava escriturada em sua contabilidade e alicerçada nos documentos fiscais correspondentes, a fiscalização procurou desconsiderar seus apontamentos, conforme justificativa presente no Termo de Constatação Fiscal.

3.5. Todavia, a autoridade fiscal não explicitou correta e devidamente quais seriam os “erros, vícios e deficiências verificados no Livro Diário e Razão, igualmente reproduzidos no Registro de Saídas e declarados em DIPJ” que estariam a obstar que a receita bruta apurada em seus registros fosse considerada para o arbitramento dos valores.

3.6. Disserta sobre a motivação do ato administrativo e sobre o princípio da legalidade. Acrescenta que o ato administrativo para ser válido deve apoiar-se numa disposição legal que o preveja e, ao mesmo tempo, deverá ser praticado apenas e tão somente se a situação de fato concretamente verificada for aquela que a própria lei contempla como autorizadora de sua prática.

3.7. E continua:

“Portanto, a indicação do motivo legal e a precisa e perfeita descrição dos fatos são requisitos indispensáveis à validade do ato administrativo sempre que a aplicação da lei o exigir ou quando houver atingimento de situações jurídicas subjetivas, merecendo ser ressaltado que não é apenas em casos de total ausência de motivação que o ato fica viciado. Isto ocorre também nos casos em que não seja pertinente ou seja inaplicável o dispositivo legal invocado. Ou, ainda, se os motivos que levaram à prática dos atos que não guardam qualquer correlação entre si, dando ensejo a diversas interpretações.

Em todas estas situações o ato é imotivado e, como consequência, passível de invalidação, como ocorre no caso concreto.

De fato, como já se demonstrou anteriormente, no presente caso, não há no auto de infração uma precisa indicação dos “erros, vícios e deficiências” que ensejaram a desconsideração da receita bruta da Impugnante com base para aplicação dos percentuais previstos no artigo 519 do RIR para fins do

arbitramento do lucro tributável, de maneira que o mesmo deverá ser considerado insubsistente, eis que maculado por vício de motivação.”

3.8. Argumenta que, ainda que os livros fiscais apresentassem vícios que impedissem o aferimento direito da receita bruta, cabia à fiscalização o ônus de, ao menos, procurar fixar de maneira mais exata possível a materialidade, de modo que o arbitramento levasse em conta parâmetros mínimos de consistência com o resultado apurado pela empresa no ano-calendário de 2004.

3.9. Enfim, a autoridade fiscal somente poderia se utilizar dos critérios estabelecidos pelo artigo 51, da Lei n.º 8.981, de 1995 e art. 535, do RIR/99, de aplicação subsidiária àqueles fixados nos artigos 531 e 532 do RIR/99, após esgotadas as possibilidades de fixação da receita bruta, na medida em que esse é o único elemento que poderia dimensionar o arbitramento do lucro tributável dentro de padrões que, ao menos, relacionem-se com sua situação concreta e específica.

3.10. Aduz que, desprezada a receita bruta, o arbitramento foi realizado sem a devida conexão com os critérios legais que norteiam a fixação do lucro tributário, do que decorre a ausência de certeza e liquidez do crédito tributário. Menciona jurisprudência. Acrescenta que o critério previsto nos dispositivos legais utilizados, escolhido pela autoridade fiscal, padece de logicidade e razoabilidade e não pode ser utilizado.

3.11. Recorre ao artigo 148, do CTN. Doutrina, fls. 195/196. Reitera que ao proceder o arbitramento o Fisco deve buscar a verdade, adotando processo racional, lógico e motivado, o que não foi adotado pela autoridade fiscal, além de assegurar-lhe o direito de contestar o arbitramento.

3.12. Diz que os parâmetros de lucro utilizados são absolutamente inaplicáveis às farmácias em geral e a seu caso, em particular. Em suas palavras:

“De fato, o critério de arbitramento cominado à Impugnante parte da premissa de que a margem de lucro da Impugnante seria de 40% sobre o valor de compra dos remédios destinados à revenda, o que implica dizer que o valor de venda desses medicamento aos consumidores finais teria de ser, ao menos, 120% do que custam para as farmácias, a fim de que pudessem ser repassados ao preço final também os custos relativos às demais despesas necessárias ao regular desenvolvimento das atividades, tais como despesas com folha de salário, contribuições previdenciárias e demais tributos federais, estaduais e municipais, etc.

Tal presunção, contudo, é absolutamente desarrazoada e não encontra qualquer lastro no que se refere às atividades farmacêuticas.

Aliás, o distanciamento de tal critério da realidade fática fica bastante evidente quando se analisa o caso concreto da Impugnante, bastando que se verifique o seguinte:

O lucro tributável de uma empresa é o resultado (acréscimo patrimonial) resultante de operação de subtração entre a totalidade de receitas e despesas apuradas durante um período. Lucro é, portanto receitas menos despesas.

A operação inversa também é verdadeira, sendo receita igual à soma de todas as despesas e do lucro obtido na atividade comercial.

Pois bem.

O valor de compra das mercadorias destinadas à revenda pela Impugnante – e que serviu de base para arbitramento dos créditos tributários ora

impugnados – foi apurado com base nos livros fiscais da própria empresa e confirmado por meio do termo de circularização de mercadorias segundo informações prestadas por seus fornecedores, totalizando o importe de R\$ 7.564.279,07 para ano-calendário de 2004.

O lucro arbitrado, por meio do procedimento adotado pelo fisco, foi da ordem de 40% sobre o valor dessas mercadorias, o que significa dizer que a base tributável para o ano-calendário de 2004 totalizou R\$ 3.025.711,63.

Consoante a DIPJ/05 da Impugnante, descontado o custo das mercadorias de revenda, somente as despesas passíveis de dedução do IRPJ, dentre as quais folha-de-salário, contribuições previdenciárias, PIS, COFINS e ICMS, já importavam cerca de R\$ 3.140.000,00.

Daí que, com base nesses valores, seria de se assumir que a receita bruta mínima da Impugnante no período importaria em aproximados R\$ 14.000.000,00.

Ocorre que tal valor distancia-se inteiramente de qualquer resquício da realidade, sendo ele sequer compatível com a movimentação bancária da Impugnante no período.

De fato, com consta do próprio termo de constatação fiscal, a movimentação bancária da ora Impugnante para o período colacionado foi de R\$ 11.942.391,94. Aproximadamente, portanto, 18% menos que os valores assumidos como sendo sua receita bruta.

Tal discrepância, pó si só, demonstra a falta de consistência dos critérios do arbitramento levado a termo para fixação do lucro no presente caso, valendo ressaltar que, se a movimentação bancária da ora Impugnante foi utilizada pela fiscalização como indicio suficiente para descaracterizar toda a contabilidade da empresa, justificando, a seu ver, o procedimento de arbitramento no presente caso, também ela deve servir para inequivocamente demonstrar a desarrazoabilidade e inconsistência dos critérios adotados pela fiscalização para o arbitramento da base de cálculo do IRPJ.

Daí porque afigura-se patente a falta de logicidade do critério adotado pela fiscalização para realização do arbitramento, em manifesta violação ao art. 148 do CTN, na medida em que afasta-se integralmente de parâmetros mínimos de consistência para apuração do lucro tributável – base de cálculo do IRPJ e CSLL.

Pelas razões evidenciadas, portanto, certamente no procedimento da fiscalização não há critério de pertinência ou razoabilidade, a denotar o vício insanável que fulmina de nulidade o lançamento efetuado, não podendo dessa forma prevalecer.”

3.13. Insurge-se contra a exigência de juros moratórios com base na taxa Selic, por entendê-la contrária ao artigo 161, do CTN; ao princípio da legalidade; por albergar a lei verdadeira delegação de competência ao Banco Central do Brasil. Transcreve jurisprudência.

3.14. Afirma que, consoante se comprova da Nona Alteração e Consolidação Contratual, em 04 de abril de 2006 ocorreu a comercialização da totalidade das cotas sociais da Impugnante, com a conseqüente alteração integral dos quadros societários da empresa situação essa que se amolda aos artigos 128, 132 e 133 do Código Tributário Nacional.

3.15. Acrescenta que a responsabilidade do sucessor tributário restringe-se ao valor da obrigação principal, conforme interpretação do artigo 132 do CTN, no sentido de que a pena não deve passar da pessoa de seu infrator, sob pena de contrariar as disposições dos artigos 129 e 136, também do CTN. Transcreve doutrina e jurisprudência.

3.16. Diz que a autuação fiscal deu-se em momento muito posterior à alteração de seu quadro societário, sendo impossível aos atuais sócios preverem o cômputo de tais valores no passivo fixado à época da aquisição da empresa. Portanto, a multa punitiva deve ser cancelada, em observância ao disposto no artigo 132, do CTN.

3.17. Por fim, requer que as intimações e notificações sejam encaminhadas ao endereço de seus representantes legais, no endereço detalhado à fl. 206.

A decisão recorrida está assim ementada:

LUCRO ARBITRADO. VALOR DAS COMPRAS. Correto o arbitramento do lucro com base no valor das compras quando a escrituração da contribuinte revele vícios e irregularidades que a torne imprestável à determinação não só do lucro real, mas também da receita bruta auferida no período.

Presentes os pressupostos que justificam o arbitramento do lucro, torna-se irrelevante a discussão sobre a margem de lucro normal obtida pela empresa em suas transações comerciais;

MULTA DE OFÍCIO. TRANSFERÊNCIA DE QUOTAS REPRESENTATIVAS DO CAPITAL SOCIAL. Tendo em conta que a multa de ofício foi exigida da pessoa jurídica e que não ocorreram eventos de incorporação, fusão ou transformação, não se aplicam os artigos 132 e 133 do Código Tributário Nacional, sendo devida pela autuada, sujeito passivo da obrigação tributária.

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. A apreciação de inconstitucionalidade da legislação tributária não é de competência da autoridade administrativa, mas sim exclusiva do Poder Judiciário.

Impugnação Improcedente.

Cientificada da aludida decisão, a contribuinte apresentou recurso voluntário em 3/04/2012, fls. 1123 e seguintes, no qual contesta as conclusões do acórdão recorrido, repisando as alegações da peça impugnatória e, ao final, requer o provimento nos seguintes termos:

V – O Pedido

Diante do exposto, pede e espera a Recorrente seja **provido o presente recurso para que seja reformada a r. decisão recorrida e, consequentemente, cancelada a autuação fiscal**, seja em razão da ocorrência decadência, seja face à sua manifesta improcedência, como medida de direito e de justiça.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Jose Praga de Souza, Relator.

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos legais e regimentais para sua admissibilidade, dele conheço.

Conforme relatado, trata-se de exigência de IRPJ e CSLL, mediante arbitramento do lucro, que foi levado a efeito tendo em vista que a escrituração mantida pelo contribuinte era imprestável para determinação do Lucro Real, em virtude dos erros e falhas enumeradas no Termo de Constatação Fiscal parte integrante dos Auto de Infração. Em face da impossibilidade da determinação da receita bruta, o valor do lucro arbitrado foi definido sobre o valor das compras de mercadorias efetuadas no ano de 1994.

A Decisão de 1ª. instância manteve integralmente a exigência.

Passo a apreciar as alegações recursais.

Preliminar de decadência

A recorrente repisou a alegação de decadência do 1º. e 2º. trimestres de 2004.

Afasto de plano. Isso porque a pessoa jurídica foi cientificada do lançamento em 12 de maio de 2009, fl. 161, tendo sido constado em consulta ao Sistema IRPJ, da Secretaria da Receita Federal, que não houve, para o primeiro e segundo trimestres do ano-calendário de 2004, na DIPJ apresentada, a apuração de IRPJ ou CSLL a Pagar. Conseqüentemente, não houve quaisquer pagamentos, a título do imposto ou da contribuição exigidos pelo lançamento.

Tal qual asseverado na decisão de 1ª. instância na ausência de pagamentos, não há o que homologar. Em conseqüência, não se aplica o artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional - CTN, e a decadência rege-se pelo artigo 173, I do CTN, que dispõe:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Uma vez que os fatos geradores são trimestrais, para o dois primeiros trimestres do ano-calendário de 2004 a contagem do prazo decadencial inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte, ou seja, em 1º de janeiro de 2005, consumando-se tal prazo em 31 de dezembro de 2009.

Além disso, em se tratando de lançamento de ofício no qual foi arbitrado o lucro, não sendo acatada a modalidade de lançamento original do contribuinte, aplica-se o artigo 149 do CTN, afastando-se a hipótese de homologação da atividade anteriormente exercida. Está é mais uma razão para aplicar-se a forma de contagem do prazo decadencial estabelecida no art. 173 do CTN.

Rejeito a preliminar.

Mérito.

A recorrente contesta o arbitramento dos lucros, afirmando que a Fiscalização deixou de demonstrar as irregulares que ensejaram o procedimento.

A meu ver não lhe cabe razão, conforme muito bem decidido em 1ª. instância. Vejamos os fundamentos:

24. O Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/99), dispõe fartamente sobre a dimensão mensurável do fato gerador, especificando a forma como se dá a medida da renda das pessoas jurídicas, conceituando seja ela determinada sob três diferentes regras, a saber: a) lucro real; b) lucro presumido; c) lucro arbitrado. Para a adoção de uma forma de cálculo em detrimento à outra se presume o atendimento de condições específicas, previstas nas normas em regência.

25. O lucro real, regra geral, sobrepõe-se naturalmente às demais modalidades de apuração, justamente por representar a renda efetivamente auferida, considerados todos os aspectos envolvidos na sua geração, precisamente determinados, em discriminado período de tempo. No entanto, referida forma de apuração desencadeia maior ônus procedimental por parte da contribuinte, mormente no que diz respeito à obrigatoriedade de manutenção de escrituração comercial e fiscal regular e completa.

26. Por tal razão, facultou o legislador, à exceção das hipóteses por ele selecionadas, previstas no art. 246 do RIR/99, a adoção, pela contribuinte, de forma de apuração do lucro mais simplificada, segundo as regras do presumido, a qual, no entanto, também se baseia em alguns dados de escrituração obrigatória. A opção, contudo, deve ser efetuada pela própria pessoa jurídica, na forma determinada pela legislação.

27. É importante ressaltar, portanto, que tanto nas regras do lucro real quanto do lucro presumido, impõe-se à contribuinte o dever de guarda e conservação dos livros contábeis e/ou fiscais pertinentes a cada uma dessas modalidades de apuração do lucro, bem como da documentação que acoberta os registros escriturados.

28. O lucro arbitrado, forma excepcional de se quantificar a renda tributável, é utilizado, via de regra, pela Administração Tributária, em casos falta de apresentação, de inexistência, omissões ou erros graves constatados na escrituração na qual se deve respaldar a contribuinte. E este é o fato determinante para a adoção dessa modalidade de apuração do lucro, em detrimento daquela eventualmente formalizada pela pessoa jurídica em sua declaração de rendimentos e/ou em seus registros contábeis/fiscais.

29. Enfatize-se que a causa do arbitramento, no caso presente, é a caracterização da imprestabilidade da escrituração comercial da contribuinte, tanto para identificação de sua efetiva movimentação financeira, quanto para a perfeita determinação do Lucro Real, materializando-se, segundo a autoridade fiscal, as hipóteses legais previstas no artigo 47, da Lei n.º 8.981, de 1995 e artigo 530, do RIR/99.

30. Insurge-se a contribuinte quanto ao arbitramento efetuado, alegando ausência de motivação, tendo em conta que, segundo ela, a par de algumas

irregularidades eventualmente existentes, os vícios encontrados não se mostraram graves nem suficientes para a caracterização da imprestabilidade de sua escrituração contábil.

31. Nesse sentido, fato não contestado pela contribuinte, relata a autoridade fiscal que, intimada à comprovação dos efetivos pagamentos indicados em anexo elaborado para este fim, escriturados no Livro Diário Geral e Livro Razão na data de 31/12/2004, valor total de R\$ 1.083.249,75, eles carecem de documentos comprobatórios que lhes dêem respaldo, à exceção da apresentação de nota fiscal alusiva à compra de um automóvel, valor de R\$ 13.180,00, a qual, todavia, mostrou-se relativa ao ano-calendário de 2003 e não ao período de apuração fiscalizado (AC 2004).

32. Diz a autoridade fiscal, no que se refere aos depósitos/recebimentos presentes nos extratos bancários, que a autuada limitou-se a informar que tais valores originaram-se em vendas efetuadas, cujos recebimentos deram-se em dinheiro, cheques, convênios e cartões de débitos ou créditos, sem a necessária apresentação dos documentos que lhes dessem suporte.

33. E acrescenta que a cópia do Registro ECF apresentada mostrou-se insuficiente para embasar o total informado de receitas auferidas no período, além da impossibilidade de se encontrar os valores e datas coincidentes com os presentes na escrituração e nos extratos bancários, mostrando-se tais documentos apenas aptos a indicar que as vendas em dinheiro têm participação importante no total das receitas auferidas.

34. Especificamente em relação aos depósitos/créditos bancários, a empresa limitou-se a afirmar que tais montantes eram lançados na contabilidade mediante valor total do mês, sem a necessária escrituração dos Livros Auxiliares para a individualização dos lançamentos. Também não houve a apresentação de quaisquer justificativas para a significativa diferença entre o volume das transações presentes nos extratos bancários com aqueles escriturados.

35. Convém destacar que os fatos relatados acima em nenhum momento foram refutados pela empresa, que em sua impugnação restringe-se a contestá-los ora genericamente, ora apegando-se a princípios gerais de direito que diz não terem sido observados, sem, no entanto, apresentar quaisquer justificativas ou esclarecimentos concretos que pudessem elucidar os fatos levantados pela autoridade fiscal, que confirmam de forma efetiva a imprestabilidade de sua escrituração contábil e fiscal.

36. Continuando, em relação aos questionamentos da base de cálculo utilizada, convém enfatizar que a autoridade fiscal não se limitou a afirmar, como pretende a contribuinte, que a receita bruta não é confiavelmente conhecida em vista dos erros, vícios e deficiências encontrados nos Livros Diário, Razão, Registro de Saídas e na DIPJ, mas houve sim a especificação de tais circunstâncias, como se depreende do seguinte relato:

“a) Ainda que regularmente intimado em diversas oportunidades e com a concessão de prazos adicionais para atendimento, conforme relatos anteriores, o contribuinte não forneceu à fiscalização nenhum comprovante fiscal (cupom fiscal eletrônico, nota fiscal de venda emitida manualmente ou qualquer outro documento válido) a fim de respaldar tanto as receitas de revenda de mercadorias, quanto os direitos lançados em duplicatas a receber, assim como as entradas de recursos escrituradas nas contas contábeis de Caixa e Bancos. Diante desse quadro, torna-se impossível ao

fisco a averiguação e confirmação das informações expressas nos livros comerciais do sujeito passivo e tanto menos afasta a possibilidade de haver eventuais receitas ou rendas não devidamente declaradas, isto é, omissão de rendimentos tributáveis;

b) Além das dificuldades de rastreamento das transações em dinheiro vivo, que têm significativa participação nas operações do contribuinte em razão do grande volume de vendas à vista ao consumidor final com pagamento em espécie, ocorre ainda que o numerário que efetivamente circula pelas contas bancárias de titularidade da Farmavida não é fielmente escriturado, tanto pelo fato de os lançamentos serem efetuados de forma englobada sem o respaldo de livros auxiliares exigidos nessas condições, quanto pela constatação de que apenas 42% das transações efetuadas em 2004 foram transcritas nos livros contábeis. Sob outro enfoque, pode-se inferir que mais da metade da movimentação financeira não foi contabilizada. O Quadro 1 anexo detalha mensalmente, para cada conta-corrente, os ingressos de recursos encontrados nos extratos bancários obtidos mediante RMF (totalizando R\$11.942.391,94 no período) em comparação com todos os valores lançados em contas relacionadas a Bancos no Livro Diário e respectivo Razão (no montante de R\$5.048.093,96). O gráfico a seguir ilustra a defasagem entre os volumes mensais de entradas de recursos extraídos dos extratos bancários e os respectivos registros contábeis:

[Gráfico de fl. 151]

O Quadro 2 adiante demonstra ainda que nem ao menos os saldos bancários, escriturados ao final de cada mês, coincidem com aqueles constantes dos documentos fornecidos pelas instituições financeiras. De modo geral, a evolução dos saldos contábeis converge para os dados bancários apenas em 31/12/2004, ou seja, somente no fechamento do exercício;

c) Se por um lado existe imprecisão na apuração das receitas efetivamente auferidas, por outro se verificou que alguns dos custos e despesas escriturados não foram comprovados, por se relacionarem a pagamentos sem demonstração de sua natureza e/ou sem identificação dos correspondentes beneficiários. Como exemplos, citamos os R\$592.770,61 registrados como pagamentos a Fornecedores Diversos nos lançamentos contábeis 4680, 4681, 4682 e 4683 e também os R\$477.299,14 lançados sob n.º. 4801 como quitação de Contas a Pagar, ambos escriturados em 31/12/2004 sem haver a documentação comprobatória que lhes dê suporte.

(...)

Diante do exposto, configura-se a imprestabilidade da escrituração comercial do contribuinte tanto para fins da identificação de sua efetiva movimentação financeira (que obviamente deve incluir a bancária), quanto para a perfeita determinação do Lucro Real, materializando-se, nessas circunstâncias, as hipóteses legais que obrigam o procedimento de ofício de apuração do lucro através de arbitramento, segundo o comando do Art. 47 da Lei 8.981/95 e Art. 530 do RIR/99.”

37. Diante da impossibilidade de se apurar e confirmar a receita bruta auferida ao longo do período de apuração, a autoridade fiscal optou pela circularização das compras efetuadas pela contribuinte junto a seus principais fornecedores, procedimento este formalizado pela expedição dos MPF-Diligência respectivos, e,

diante da consistência das informações assim obtidas, a autoridade fiscal adotou como parâmetro para o arbitramento o valor das compras de mercadorias ocorridas no período, enfatizando-se que os dados obtidos no Livro Registro de Entradas foram corroborados pela circularização efetuada.

38. Correto, portanto, o procedimento da autoridade fiscal, ao utilizar-se da base de cálculo que mostrou-se mais confiável, tendo em conta que os valores escriturados pela contribuinte foram confirmados por fontes externas à empresa, ou seja, mediante circularização nos principais fornecedores da autuada.

39. No mesmo sentido, a jurisprudência do CARF – Conselho administrativo de Recursos Fiscais:

“ARBITRAMENTO. Em procedimento de ofício destinado a arbitrar o lucro do sujeito passivo, quando não conhecida a receita bruta, é válido o uso do valor de 40% das compras para aferir a receita bruta.” [Acórdão CSRF/01-05.899, de 23 de junho de 2008]

LUCRO ARBITRADO. Correto o arbitramento do lucro com base no valor das compras quando a escrituração da contribuinte revele vícios e irregularidades que a torne imprestável à determinação não só do lucro real, mas também da receita bruta auferida no período.” [Acórdão nº 1201-00.367, 2ª Câmara, 1º Turma Ordinária, de 15 de dezembro de 2010]

40. Tal procedimento não demonstra nenhuma contradição da autoridade fiscal ao realizar o arbitramento face à imprestabilidade da escrituração contábil e fiscal detectada, pois, se esta revelou-se imprópria e imprestável para a determinação do lucro real, diante das inconsistências detalhadas e delimitadas, notadamente quanto às receitas escrituradas bem como aos pagamentos, os dados relativos às compras mostraram-se compatíveis com as informações obtidas junto aos fornecedores da empresa, circularização esta que se mostraria totalmente inviável se realizada junto aos clientes (consumidores) da empresa para obter o total da receita bruta, em função da atividade exercida (comércio varejista de produtos farmacêuticos).

41. Enfim, o que se observa, a partir da confirmação, pela circularização, dos dados escriturados relativos às compras, que faz parte dos custos da empresa, é que ela, autuada, optante pelo lucro real, demonstrou muito mais zelo e eficiência em escriturar seus custos e despesas do que ao escriturar as receitas auferidas.

42. Ademais, presentes os pressupostos que justificaram o arbitramento do lucro, torna-se irrelevante a discussão sobre as margens de lucro da empresa em suas transações comerciais.

(...)

Ora, restou claro nos autos que o montante das compras da empresa superaram em muito as receitas registradas, apenas esse fato já é suficiente para ensejar o arbitramento, pois, do contrário, a alternativa seria tratar o valor das compras não registradas como oriundas de receitas omitidas (art. 40 da Lei 9.430/1996), o que implicaria em exigir tributo sobre o patrimônio e não sobre a renda, em face dos montantes envolvidos.

Cumprido então manter a autuação nesse parte.

Multa de ofício.

No que se refere as alegações contra a imposição da multa de ofício, em vista da alteração do quadro societário da empresa, verifica-se que por meio da “Nona Alteração e Consolidação Contratual” da empresa que na data de 10 de fevereiro de 2005 os antigos sócios, Senhores Cláudio Soares de Oliveira e Mônica Soares Silva, únicos sócios da empresa, transferiram integralmente suas quotas sociais para os Senhores Ricardo Taralo e Estanislau dos Santos, continuando a empresa com a mesma razão social e o mesmo objeto.

Correto a decisão recorrida ao esclarecer que a situação acima descrita não se amolda ao artigo 132, do Código Tributário Nacional, in verbis:

Art. 132. A pessoa jurídica de direito privado que resultar de fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra é responsável pelos tributos devidos até a data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se aos casos de extinção de pessoas jurídicas de direito privado, quando a exploração da respectiva atividade seja continuada por qualquer sócio remanescente, ou seu espólio, sob a mesma ou outra razão social, ou sob firma individual.

Isso porque, no presente caso, não houve incorporação, cisão ou transformação, mas sim a transferência da titularidade das quotas representativas do capital social.

Pertinentes também os fundamentos a seguir transcritos:

46. Ademais, o parágrafo único estabelece que a sucessão prevista no caput somente será aplicável quando ocorrer a extinção da pessoa jurídica, somado ao fato de as atividades então por ela exercidas serem continuadas por algum dos ex-sócios ou pelo seu espólio, independentemente da razão social da nova sociedade.

47. Especificamente no caso de transformação, ela consiste em ato jurídico que resulta na alteração da espécie societária, alteração essa promovida segundo as regras que regulamentam a constituição e o registro do tipo a ser adotado, tal como ocorre com a transformação de uma sociedade anônima em limitada, por exemplo, também não se aplicando ao caso concreto dos autos.

48. Por sua vez, convém esclarecer que a multa de ofício não está sendo exigida dos sócios da empresa, pessoas físicas ou naturais, mas sim da pessoa jurídica que praticou os fatos geradores da obrigação tributária, sendo ela responsável tanto pelos tributos como pelos acréscimos legais, inclusive pela multa de ofício.

49. Enfim, não se vislumbra nos autos a presença de qualquer “Termo de Sujeição Passiva” ou “Termo de Responsabilidade” em nome pessoal dos sócios da empresa, razão pela qual também não se aplica o artigo 133, do CTN.

50. De qualquer forma, ainda que os atuais sócios venham, em algum momento, a ser responsabilizados pessoalmente pela multa de ofício, como em eventual execução fiscal, por exemplo, e ainda que se admitia aplicável o artigo 133, do CTN, na interpretação legislativa, não há como aplicar somente o método gramatical, sob pena de se reduzir a ação do intérprete a sucessivas consultas ao léxico. Há que se buscar a exegese de forma completa, estudando o preceito em

relação ao sistema em que se insere – considerando a própria lei a que pertence e o sistema geral do direito positivo em vigor – alcançando seu sentido pleno.

51. O artigo 133 do CTN está contido no Livro Segundo, Título II, Capítulo V, Seção II do CTN, que tem como dispositivo legal introdutório o art. 129, *in verbis*:

“Art. 129. O disposto nesta Seção aplica-se por igual aos créditos tributários definitivamente constituídos ou em curso de constituição à data dos atos nela referidos, e aos constituídos posteriormente aos mesmos atos, desde que relativos a obrigações tributárias surgidas até a referida data” (grifou-se).

52. Tal artigo enuncia regra geral aplicável a todas as disposições sobre a responsabilidade dos sucessores, logo, não se pode interpretar o art. 133 do CTN de molde a exonerar o sucessor da responsabilidade pelas multas. Observe-se que, quando o legislador teve a intenção de afastar a responsabilidade pela multa de ofício, empregou disposição expressa, a teor do art. 134, parágrafo único, do CTN.

. Portanto, não há como afastar a imposição da multa de ofício.

Ainda quanto a imposição da multa de ofício e juros de mora à taxa Selic, registro que tal qual as DRJ, este Conselho também não é competente para analisar questões de ilegalidade de atos normativos infralegais. Trata-se, inclusive de matéria sumulada no CARF.

A exigência da multa de ofício 75% e juros de mora a taxa Selic estão de acordo com a legislação.

A apuração de infrações em auditoria fiscal é condição suficiente para ensejar a exigência dos tributos mediante lavratura do auto de infração e, por conseguinte, aplicar a multa de ofício de 75% ou 150% nos termos do artigo 44, inciso I ou II, da Lei nº 9.430/1996. Essa multa é devida quando houver lançamento de ofício, como é o caso.

De qualquer forma, convém esclarecer, que o princípio do não confisco insculpido na Constituição, em seu art. 150, IV, dirige-se ao legislador infraconstitucional e não à Administração Tributária, que não pode furtar-se à aplicação da norma, baseada em juízo subjetivo sobre a natureza confiscatória da exigência prevista em lei.

Ademais, tal princípio não se aplica às multas, conforme entendimento já consagrado na jurisprudência administrativa, como exemplificam as ementas transcritas na decisão recorrida e que ora reproduzo:

"CONFISCO – A multa constitui penalidade aplicada como sanção de ato ilícito, não se revestindo das características de tributo, sendo inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso IV do artigo 150 da Constituição Federal (Ac. 102-42741, sessão de 20/02/1998).

MULTA DE OFÍCIO – A vedação ao confisco, como limitação ao poder de tributar, restringe-se ao valor do tributo, não extravasando para o percentual aplicável às multas por infrações à legislação tributária. A multa deve, no entanto, ser reduzida aos limites impostos pela Lei nº 9.430/96, conforme preconiza o art. 112 do CTN (Ac. 201-71102, sessão de 15/10/1997)."

Por sua vez, A aplicação da taxa Selic no cálculo dos juros de mora também está prevista em normas legais em pleno vigor, regularmente citada no auto de infração (artigo

Processo nº 19311.000178/2009-11
Acórdão n.º 1402-001.258

S1-C4T2
Fl. 0

61, § 3º da Lei 9.430 de 1996), portanto, deve ser mantida. Nesse sentido dispõe a Súmula nº 4 do CARF:

“A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.”

Conclusão

Por todo o exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar de decadência e, no mérito, negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)
Antônio José Praga de Souza