



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº : 19515.001752/2002-96  
Recurso nº : 145.540  
Matéria : IRPJ e outros – EX: 1998 e 1999  
Recorrente : COMINA COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.  
Recorrida : 1ª Turma/DRJ -SÃO PAULO – SP. I  
Sessão de : 27 de abril de 2006  
Acórdão nº : 101-95.508

IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA E OUTROS –  
AC. 1997 e 1998

PRELIMINAR – DECADÊNCIA – LANÇAMENTO POR  
HOMOLOGAÇÃO - FRAUDE – comprovado o evidente  
intuito de fraude o prazo decadencial desloca-se da regra do  
parágrafo 4º do artigo 150 para a do inciso I do artigo 173,  
ambos do CTN.

PRELIMINAR – CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA  
– não se configurando o cerceamento do direito de defesa,  
não há que se falar em nulidade da autuação.

IRPJ – LUCRO ARBITRADO – CABIMENTO – É cabível o  
arbitramento do lucro de pessoa jurídica, na hipótese da não  
apresentação da documentação em que se lastreie a  
escrituração contábil, quando regularmente intimado a tanto,  
aquela não o faça.

IRPJ – PRESUNÇÃO LEGAL – OMISSÃO DE RECEITAS –  
DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM COMPROVAÇÃO DE  
ORIGEM - INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA - O artigo 42  
da lei 9.430/1996 estabeleceu a presunção legal de que os  
valores creditados em contas de depósito ou de investimento  
mantidas junto a instituição financeira, de que o titular,  
regularmente intimado não faça prova de sua origem, por  
documentação hábil e idônea, serão tributados como receita  
omitida.

MULTA DE OFÍCIO – QUALIFICAÇÃO – EVIDENTE  
INTUITO DE FRAUDE – presente o evidente intuito de  
fraude a que se manter a qualificação da multa de ofício  
aplicada.

MULTA DE OFÍCIO – AGRAVAMENTO – FALTA DE  
ESCLARECIMENTOS – o agravamento da multa tem por  
pressuposto o não atendimento às intimações e não o seu  
atendimento insatisfatório. Presentes nos autos elementos  
bastantes para demonstrar o atendimento, mesmo que

insatisfatório, às intimações fiscais, incabível o agravamento de tais multas.

LANÇAMENTOS REFLEXOS - O decidido em relação ao tributo principal aplica-se às exigências reflexas em virtude da relação de causa e efeitos entre eles existentes.

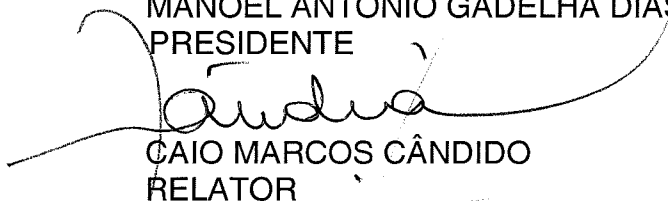
Recurso voluntário provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por COMINA COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares suscitadas e, no mérito, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para reduzir os percentuais das multas de ofício para 150% e 75%, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Valmir Sandri que reduziu a multa de ofício ao percentual de 75%.



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS  
PRESIDENTE



CAIO MARCOS CÂNDIDO  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 28 JUN 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, PAULO ROBERTO CORTEZ, SANDRA MARIA FARONI e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR. Ausente o Conselheiro HÉLCIO HONDA.

Recurso : 145.540  
Recorrente : COMINA COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.

## R E L A T Ó R I O

COMINA COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA., pessoa jurídica já qualificada nos autos, recorre a este Conselho em razão do acórdão de lavra da 1ª Turma da DRJ I em São Paulo - SP nº 6.402, de 20 de janeiro de 2005, que julgou procedentes os lançamentos consubstanciados nos autos de Infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ (fls. 573/585), da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS (fls. 586/598), da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS (fls. 599/611) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (fls. 612/623), relativo aos anos-calendário de 1997 e 1998. Às fls. 564/572 vê-se o Termo de Verificação Fiscal, parte integrante daqueles autos de infração.

A ação fiscal é uma continuidade da ação já realizada nos anos-calendário de 1995 e 1996 e teve início a partir da comparação de valores de receita registrados nos Livros de Registro de Saídas, de Apuração do ICMS e do Razão Analítico com os valores informados nas Declarações do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (DIRPJ) do período.

Para o ano-calendário de 1997 a autuada optou pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES (fls. 71/72) e para o ano-calendário de 1998 optou pelo Lucro Presumido (fls. 73/107).

Reproduzo trecho do relatório da decisão de primeira instância em que estão descritos os fatos dos presentes autos:

A fiscalização recebeu da contribuinte, em 17/01/2002, uma carta datada de 27/12/2001, anexando o Balanço Patrimonial, Livros Diário e Razão, e o Demonstrativo do Resultado, todos do ano base 1998, e requerendo prazo adicional para os outros anos.

Em 31/01/2002, a contribuinte foi intimada a apresentar, para o período 1997 até aquela data, seus LALUR e Livros de Registros de Inventário, de Ocorrências, e de Empregados; seus livros Caixa de todos anos em que o IRPJ tivesse sido apurado pelo lucro presumido, ou para os quais houvesse opção pelo Simples; cópias das notas fiscais de venda, cópias das alterações contratuais posteriores às já entregues à SRF, devidamente registradas na JUCESP; cópia do cartão definitivo do CNPJ; o Formulário de Verificações, anteriormente entregue, devidamente preenchido; e o Livro de Apuração do ICMS de 1998 até aquela data. Nenhum documento ou justificativa teria sido apresentado.

(...)

Em 19/03/2002, a contribuinte entregou, por meio de carta datada de 21/01/2002, o Balanço Patrimonial, Livros Diário e Razão, e o Demonstrativo do Resultado, todos do ano base 1999, e solicitou prazo adicional para apresentar a documentação relativa ao restante dos exercícios; por carta datada de 05/02/2002, no mesmo dia 19/03, foi apresentada a documentação referente ao ano base 2000.

Em 28/03/2002, a empresa foi re-intimada, nos mesmos termos da intimação de 31/01, e, novamente, não houve resposta.

Em 14/11/2002, a empresa foi intimada, em relação aos anos 1997 a 2002, a apresentar os seus Livros Caixa, ou Diário e Razão, referentes aos anos em que a empresa optou pelo SIMPLES ou pela tributação com base no lucro presumido; (...) planilhas discriminando suas receitas mensais; disquetes com planilhas de receitas mensais, os quais lhe foram fornecidos coma intimação; e todos os documentos que embasaram a escrituração dos referidos livros e demonstrativos. Na mesma data, a fiscalização formalizou a retenção dos livros Diário e Razão de 1996 a 2000, os quais haviam sido enviados pela contribuinte.

Em 04/12/2002, a fiscalização recebeu correspondência da empresa, na qual esta alegava dificuldades no atendimento às solicitações, devido a atrasos dos bancos, e solicitava novo prazo para atender as intimações, tendo sido autorizada uma prorrogação de cinco dias.

Em 12/12/2002, foi recebida nova carta da empresa, desta vez solicitando cópia dos extratos bancários em poder da fiscalização. Entretanto, em anexo à solicitação anterior, vieram cópias de pedidos de extratos enviados a quatro bancos dos nove em que a empresa mantinha conta em movimento, e solicitando somente cópias do extrato do ano de 1998 e de contratos de mútuo. Segundo a fiscalização, os extratos bancários devem figurar na documentação fiscal que os contribuintes têm obrigação de manter. Além disso, a empresa foi intimada, em 18/07/2002, a apresentar seus extratos, conforme relatado na parte relativa à Omissão de Receita. (grifei)

Presente no Termo de Verificação Fiscal a caracterização do uso de interpostas pessoas, pelos motivos que reproduzo da decisão de primeira instância:

Os sócios da empresa foram intimados, por via postal (Avisos de Recebimento datados de 09/04/2002), nos domicílios fiscais constantes do CPF, a comparecerem à Delegacia da Receita Federal de Fiscalização em São Paulo para prestarem declarações, mas não compareceram.

A fiscalização considerou o não comparecimento dos sócios, com a conseqüente impossibilidade de tomar suas declarações a termo, bem como o fato de a fiscalização nunca os ter encontrado em qualquer lugar, indícios de que eles seriam pessoas interpostas.

O titular da DEFIC/SPO autorizou a realização de diligências nos domicílios fiscais dos supostos sócios. As diligências foram realizadas em 22/05/2002, em Campina Grande, PB, conforme relatórios de fls. 108/109. A conclusão constante do relatório referente à sócia Dalvanice Pereira de Oliveira foi a seguinte:

*“Por todos esses fatos- a falta de meios da Sra. Dalvanice para pagar suas despesas correntes, as residências modestas em que residiu, a esquivia em se apresentar para prestar esclarecimentos e comprovar aquisição efetiva das cotas de capital da COMINA, a residência no interior do Estado da Paraíba, enquanto a firma da qual é supostamente dona e sócia gerente fica na cidade de São Paulo, além do valor diminuto de renda e bens declarados – consideramos que a Sra. Dalvanice é pessoa interposta da citada empresa, sem a capacidade financeira para ser sócia dela.”*

Da mesma forma, reproduzo a conclusão do relatório referente à sócia Maria do Socorro Oliveira:

*“Por todos esses fatos – a esquivia da contribuinte em se apresentar para prestar esclarecimentos e comprovar a aquisição efetiva das quotas de capital da COMINA, a residência no interior do Estado do Paraíba, enquanto a firma da qual supostamente dona e sócia gerente fica na cidade de São Paulo, além do valor diminuto de renda e bens declarados – consideramos que a Sra. Maria do Socorro é pessoa interposta da citada empresa, sem a capacidade financeira para ser sócia dela.”*

Após a realização dessas diligências, em 06/06/2002, o Sr. Victor Mauad, advogado constituído pelas sócias, entregou à fiscalização carta por elas assinada, solicitando que as indagações e pedidos de esclarecimentos de dúvidas daquela Divisão de Fiscalização fossem feitos a elas, ou ao Sr. Victor Mauad, por escrito. Afirmavam, ainda, que juntavam todos os elementos exigidos na intimação. Segundo a fiscalização, não foram apresentados todos os documentos requeridos, conforme consignado no recebimento da carta.

Dentre a documentação anexada estão as DIRPF dos sócios (fls. 22 e 26), nas quais foi constatado que cada sócia adquiriu sua metade da propriedade sobre a fiscalizada por R\$ 3.000,00. A alteração contratual também anexada (fls. 31) revela que esta aquisição teria ocorrido em 01/12/1999, ano que o faturamento da empresa, segundo o Livro Razão por ela fornecido, foi de R\$ 4.243.760,53, sendo que o valor acumulado no dia 30/11/1999 era de R\$ 4.023.584,66. Segundo os autuantes, em hipótese alguma o controle de uma empresa de tal porte poderia ser alienado por apenas R\$ 6.000,00, o que representaria mais uma evidência de que não houve transferência real de quotas da sociedade, e sim a interposição de pessoas.

Com base no entendimento de que os sócios constantes dos instrumentos de contrato social eram, em verdade, interpostas pessoas e diante da recusa da contribuinte em entregar seus extratos bancários, foi emitido a Requisição

de Movimentação Financeira, com base no artigo 6º da lei complementar nº 105/2001 e do Decreto nº 3.724/2001.

Reproduzo neste ponto excerto do relatório da decisão vergastada:

Diante da ausência de resposta, os autuantes solicitaram, nos termos do artigo 6º da Lei Complementar nº 105/2001, a emissão de RMF para os bancos que declararam à SRF possuírem contas em nome do contribuinte, movimentadas nos anos de 1997 e 1998. Uma vez emitidas, as RMF foram entregues aos bancos, por via postal ou pessoalmente, requisitando extratos de conta corrente e cópias de procurações fornecidas pela empresa autorizando terceiros a movimentar tais contas (fls. 110). As respostas dos bancos encontram-se acostadas às fls. 112.

A fiscalização requisitou, ainda, aos Cartórios de São Paulo, Campina Grande (PB), Arara (PB), Picuí (PB) e Santa Cruz (RN), cópias de mandatos, procurações e outros documentos registrados em nome de COMINA ou de um dos seus supostos sócios, obtendo as procurações de fls. 227.

Do exame dos Livros Razão da contribuinte, referentes aos anos de 1997 e 1998, os autuantes verificaram que uma conta bancária foi escriturada, mantida junto ao Banco Bradesco. A fiscalizada foi intimada, em 16/09/2002, a apresentar os documentos que embasaram os lançamentos contábeis feitos naquela conta no período 01/01/1997 a 31/12/1998; o Livro Razão correspondente a quaisquer outras contas bancárias movimentadas pela empresa no período; e a conciliação bancária de todas as contas movimentadas pela empresa no período (fls. 37), não obtendo resposta alguma.

Analizando as respostas dos bancos, a fiscalização apurou que algumas das informações requisitadas, em particular as procurações outorgadas a terceiros, não haviam sido enviadas, bem como que seriam necessários extratos emitidos em papel pelos próprios bancos. Tais fatores motivaram nova solicitação de emissão de RMF, que tiveram como resultado as respostas de fls. 233.

Os autuantes procederam, então, a conciliação das contas bancárias da fiscalizada, a partir dos dados fornecidos pelos bancos, verificando que alguns lançamentos, cujos históricos indicavam transferências entre contas de mesma titularidade, não possuíam a necessária contrapartida. Foi realizada nova emissão de RMF, desta feita já solicitando o envio de cópias de cheques selecionadas, para que fosse possível demonstrar quem efetivamente movimentava as contas da empresa. As respostas dos bancos encontram-se acostadas às fls. 336.

Promovida nova conciliação, excluindo-se as transferências entre contas e os resgates de aplicações, a empresa foi intimada, em 14/11/2002, a comprovar a origem dos créditos remanescentes em suas contas-correntes (fls. 40). A não apresentação de qualquer comprovante ou justificativa levou a fiscalização à conclusão de que tais créditos caracterizam omissão de receitas ou rendimentos, conforme dispõe o artigo 42 da Lei 9.430/96. (grifei)

Afirmou a autoridade tributária que a opção formulada pela pessoa jurídica pelo SIMPLES para o ano-calendário de 1997 foi indevida, tendo em vista que sua receita bruta, demonstrada no auto de infração lavrado em relação àquele ano, foi de R\$ 10.223.559,42, ou, de acordo com o Livro Razão apresentado pela autuada após a lavratura daquele auto, sua receita bruta teria sido R\$ 8.336.771,96.

Indevida também foi a opção pelo lucro presumido para o ano-calendário de 1998, tendo em vista que no ano-calendário de 1997 sua receita foi de R\$ 14.215.918,73, superior, portanto, ao limite para tal opção imposto pelo artigo 36, I, da lei nº 8.981/1995 (R\$ 12.000.000,00).

O lucro foi arbitrado com base no artigo 47, III da lei nº 8.981/1995, posto que a despeito da apresentação dos livros fiscais, a contribuinte não entregou dos documentos fiscais que embasaram os registros de sua contabilidade, vide solicitação, por exemplo, na intimação de fls. 38.

A primeira infração apontada no lançamento teve como base de cálculo do arbitramento a receita bruta conhecida, conforme constam do Livro de Registro de Saídas, do Livro de Apuração do ICMS e do Razão, e como alíquota a ser aplicada a alíquota geral para a venda de mercadorias (8%) acrescida em 20% em função do arbitramento perfazendo um total de 9,6%.

A segunda infração apontada teve como base para o lançamento os valores dos depósitos bancários cuja origem a contribuinte não logrou êxito em comprovar, por força da presunção legal de omissão de receita estatuída pelo artigo 42 da lei nº 9.430/1996.

No tocante à primeira infração a multa de ofício aplicada foi agravada para 150%, tendo em vista a ocorrência do evidente intuito de fraude, caracterizado pela enorme e sistemática diferença existente entre os valores de

receita constantes dos livros contábeis/fiscais e os valores constantes das declarações de rendimentos apresentadas à Secretaria da Receita Federal, conforme se evidencia no seguinte excerto da decisão recorrida:

A fiscalização constatou que os valores de faturamento mensal dos anos 1997 e 1998 constantes dos Livros de Saídas, ICMS e Razão, entregues pelo contribuinte, são muito superiores aos que a empresa inclui nas respectivas DIRPJ. Asseveram os autuantes que tal conduta já foi observada nos anos de 1994, 1995 e 1996, conforme evidenciado nos Autos de Infração lavrados para cada um daqueles anos.

Segundo a fiscalização haveria uma habitualidade no comportamento da contribuinte, de somente incluir parte muito pequena de suas receitas na DIRPJ preparada a cada ano, o que, em conjunto com os demais elementos de prova colhidos, demonstraria que as declarações de Imposto de Renda apresentadas pelo contribuinte para 1997 e 1998 são falsas e inverídicas. (grifei)

Apenas para ilustrar, compare-se o valor da receita bruta declarada para todo o ano-calendário de 1997 (R\$ 67.302,31) com o valor constante do Livro de Apuração do ICMS do mês de janeiro de 1997 (R\$ 1.783.640,79). Na mesma linha e com dados das mesmas fontes compare-se o valor para todo o ano de 1998 (R\$ 177.076,10) com o do mês de janeiro de 1998 (R\$ 809.114,13).

O evidente intuito de fraude estaria na habitualidade de tal procedimento por parte do contribuinte, que já o experimentava nos anos-calendário de 1994, 1995 e 1996, passando pelos dois anos-calendário objetos desta autuação.

Quanto à segunda infração a multa de ofício aplicada não considerou a existência de evidente intuito de fraude.

Em ambos os casos as multas de ofício foram qualificadas, passando de 75% para 112,5% e de 150% para 225%, em função do contribuinte não ter atendido nos prazos marcados às intimações fiscais a ele direcionadas durante a ação fiscal, na forma do artigo 2º do artigo 44 da lei 9.430/1996.

Ainda de acordo com a autuação foi imputada a responsabilidade tributária pelos créditos tributários objeto deste processo a pessoas físicas diversas, conforme Termos de Responsabilidades Tributárias de fls. 625/645, pelas razões assim apresentadas no relatório da decisão de primeira instância:

A partir da análise dos contratos sociais do período e das procurações obtidas, os autuantes constataram que, nos anos de 1997 e 1998, as seguintes pessoas participaram da gerência e administração da empresa:

Jason Paulo de Oliveira, CPF nº 130.416.878-60. Foi sócio-gerente no período de 10/10/1994 a 01/08/1997;

Simon Najib Antonios, CPF nº 143.644.228-19. Foi sócio-gerente no mesmo período de 10/10/1994 a 01/08/1997. Em 18/06/1993, recebeu procuração com validade indeterminada com "amplos, gerais e ilimitados poderes, para gerir e administrar a firma outorgante", podendo "inclusive substabelecer", sempre em conjunto com Nádia Macruz Massih, então solteira;

Rogério Pribernov de Moraes, CPF nº 023.160.208-10. Foi sócio-gerente no período de 01/08/1997 a 01/12/1999;

Waldemar Roene Correia, CPF nº 538.378.198-68. Foi sócio-gerente no mesmo período de 01/08/1997 a 01/12/1999;

Nemr Abdul Massih, CPF nº 824.535.198-68. Recebeu várias procurações com "amplo, gerais e ilimitados poderes, para gerir e administrar a firma outorgante", podendo "inclusive substabelecer", a primeira de 03/06/1993, e a mais recente de 01/02/2001;

Nádia Macruz Massih de Oliveira, CPF nº 151.134.798-88, esposa do Sr. Jason Paulo de Oliveira. Recebeu várias procurações com "amplos, gerais e ilimitados poderes para gerir e administrar a firma outorgante", podendo "inclusive substabelecer", a primeira de 18/06/1993, e a mais recente de 01/02/2001.

Conforme relatado, foram requisitadas junto aos bancos cópias de alguns cheques selecionados aleatoriamente, emitidos no decorrer de 1997 e 1998, e todas as cópias recebidas correspondem a cheques assinados pelas pessoas referidas no item anterior.

As procurações e os documentos bancários obtidos demonstrariam, ainda, que com qualquer quadro societário, a qualquer tempo, os procuradores eram e são sempre os mesmos, com os mesmos poderes.

Os autuantes intimaram as pessoas acima relacionadas a comparecer à DEFIC/SÃO PAULO para prestar esclarecimentos acerca de suas atuações como sócios ou procuradores da empresa, mas, ao invés de comparecerem, responderam por cartas, nas quais solicitavam que os pedidos de esclarecimento fossem feitos por escrito e a eles enviados.

Tendo tomado ciência dos autos de infração em 27 de dezembro de 2002, a autuada insurgiu-se contra tais exigências, tendo apresentado impugnação

em 27 de janeiro de 2003, (fls. 661/684), na qual apresenta os seguintes argumentos:

1. que o Termo de Verificação Fiscal carece de clareza e objetividade, sendo contraditório e inverídico.
2. Aponta situação contraditória do TVF em relação à entrega ou não dos documentos relativos ao ano de 1997.
3. A autuada faz várias indagações acerca das intenções dos autuantes, motivadas pelos fatos de que o Mandado de Procedimento Fiscal autorizava a fiscalização para os anos de 1997 e 1998, ao passo que as intimações abrangiam outros períodos, até 2002, e de que o lançamento ocorreu no final do ano de 2002.
4. A fiscalização concluiu que os extratos bancários deveriam compor a contabilidade da empresa, não lhe concedendo, sem mencionar qualquer razão, o prazo requerido e justificado.
5. Ressalta que a empresa e seu procurador, devido ao feriado em comemoração ao ano novo, só receberam efetivamente o auto de infração em 02/01/2003.
6. Aduz que o não comparecimento dos sócios da impugnante para prestar esclarecimentos, bem como, o valor pelo qual foram alienadas as cotas sociais não implica a conclusão de que aqueles são pessoas interpostas, porquanto inexistente a exigência de comparecimento pessoal na esfera administrativa e o valor das cotas teve redução sensível devido aos débitos e prejuízos da empresa.
7. que os sócios não foram encontrados no Nordeste, porque atuam em São Paulo, onde está a sede da empresa de que são sócios, a viagem dos fiscais até o Nordeste serviu apenas para criar mais uma acusação infundada contra a empresa, bem como a alegação de não encontrar os sócios da empresa é inverídica, tendo em vista que se dirigiram sempre ao escritório do procurador da empresa.
8. Ressalta que o auto de infração refere-se aos anos de 1997 e 1998, anos em que os sócios eram outros, já indicados no item de identificação dos

verdadeiros administradores. “Ou seja, lavrou-se um auto presumindo por haver utilização de interpostas pessoas sobre os anos de 1997 e 1998, quando, naquela época os administradores estavam expressamente indicados no contrato social”.

9. Afirma que “Não há utilização de interpostas pessoas, nem tampouco os administradores se ocultam do fisco, apenas exercem o seu direito de se manifestar por escrito e não serem constrangidos pessoalmente”.
10. Alega que “Não houve omissão de receitas, até porque elas foram informadas ao fisco através dos livros fiscais entregues, houve sim, incorreção nas declarações de imposto de renda, e isso não significa ter havido falta de pagamento de impostos”.
11. No que diz respeito às pessoas indicadas como os verdadeiros administradores da empresa, afirma que “O fato de alguém ter poderes para movimentar uma conta corrente bancária, ou mesmo assinar cheques não significa que administre a empresa **PRINCIPALMENTE PORQUE ESTA ATIVIDADE NÃO TIRA DO SÓCIO SEUS PODERES**, apenas o auxilia”.
12. Segundo a impugnante, “Alega o fisco que as pessoas indicadas como administradores foram intimadas a comparecer a ‘DEFIC-SÃO PAULO’, e apresentaram motivos diversos para não comparecer”, ao passo que, na verdade, aquelas “pessoas prestaram seus esclarecimentos por escrito, tendo firmado suas informações e se disponibilizando para novos esclarecimentos, mais uma vez distorce a verdade o fisco”.
13. Assevera que a maior incoerência do fisco foi a utilização do maior valor mensal de faturamento informado pela contribuinte, após ter afirmado que não foi fornecida a documentação necessária à verificação da exatidão dos valores constantes dos livros. “Portanto, o fisco utiliza e considera o que prejudica a Impugnante, mas em nenhum momento considera válida (sic) as informações prestadas sob o crivo da verdade e que favoreça o contribuinte. Um despropósito!”.



14. Entende que a opção indevida pelo SIMPLES seria apenas “passível de multa regulamentar, não devendo interferir na tributação do devido e efetivo imposto, pelo que dispõe o artigo 3º do Código Tributário Nacional”.
15. Alega que a não apresentação dos documentos solicitados não foi sem justificativa, pois os documentos estavam apreendidos pelo fisco estadual, os extratos bancários foram solicitados junto aos bancos e ao próprio fisco, que os possuía e não os forneceu à empresa para que esta pudesse regularizar sua contabilidade e demonstrar a inexistência de imposto devido. Assim, tendo a impugnante fornecido os livros e estando os documentos em poder do fisco estadual, não haveria motivo para o arbitramento do lucro, que “representa um confisco, um abuso de poder e principalmente um desrespeito ao princípio da capacidade contributiva, porque, como demonstrado nos documentos que instruem o processo (presumivelmente), NÃO HOUVE LUCRO”.
16. Afirma que o “fisco optou pelo arbitramento para penalizar a Impugnante e não para praticar sua atividade precípua e identificar o real e devido tributo”, entendendo, ainda, “que os depósitos bancários seriam renda, tributando-os, em verdadeira bi-tributação”.
17. “Por fim, executando sumariamente a Impugnante, extorquindo-lhe direitos, impõe uma pena majorada de 225%, ou seja, mais de duas vezes o faturamento presumido, isso por ignorar toda e qualquer argumentação da mesma, entendendo que houve omissão dolosa de documentos, o que não é verdade”.

Das preliminares:

1. Da decadência do direito do Fisco de efetuar o lançamento pelo decurso do prazo. Que teria tomado ciência do lançamento em 02/01/2003, quando o representante da empresa teria recebido cópia do auto de infração. Assim, os impostos lançados de ofício relativos ao ano de 1997 “se encontram prescritos, sendo, pois, o lançamento improcedente”.

2. Do cerceamento do direito de defesa, para o quê aponta quatro condutas da autoridade fiscal:

- a. A fiscalização obteve documentos sem o conhecimento da atuada e não os apresentou para se manifestasse sobre eles;
- b. Foi negado o acesso aos extratos bancários obtidos junto às instituições financeiras, que permitiriam a conciliação das contas e o ajuste da fragilizada contabilidade da atuada;
- c. Os autuantes não solicitaram informações a respeito de documentos e informações que possuía;
- d. o que considera mais grave, o processo administrativo fiscal não permaneceu disponível para consulta durante o prazo para a apresentação da impugnação.

Quanto ao mérito:

1. Sobre o arbitramento dos lucros:

- a. que não havia motivo para o arbitramento do lucro posto que o Fisco se utilizou da vasta documentação disponibilizada a ele na sede da empresa Impugnante.
- b. afirma que a “empresa teve grande parte de seus documentos apreendidos pela Receita Estadual, o que tornou inviável até o refazimento do acervo fiscal, o que foi informado ao fisco e ignorado pelos auditores da Receita Federal”.
- c. entende que deveria a “fiscalização apurar o real imposto devido, fazendo uma auditoria nos documentos da empresa, documentos estes que foram entregues ao fisco”. Afirma ser inadmissível “que se olvide os documentos da empresa para se arbitrar lucros com base em documentos alheios à contabilidade da mesma”.
- d. alega que “todos os documentos que não foram disponibilizados são apenas aqueles que se extraviaram, como amplamente divulgado pela Impugnante pelos meios de comunicação”.

- e. acredita que “fica expressamente demonstrado que a empresa Impugnante não apresentou toda a documentação exigida por motivos alheios à sua vontade, por impossibilidades materiais, por casos fortuitos ou de força maior”.
  - f. discorda do coeficiente utilizado no arbitramento, que extrapolou os padrões legais e da razoabilidade, havendo condições para que a fiscalização apure o lucro real.
  - g. que não há no processo qualquer justificativa que autorizasse o fisco a se utilizar de índices superiores aos mínimos legais, a mera alegação de que este aumento está respaldado em portarias não é suficiente, sendo os motivos indispensáveis.
2. Quanto à parte do lançamento relativa à omissão de receita:
- a. alega que a mera existência de depósitos em contas correntes não pode dar ensejo à presunção de omissão de receita.
  - b. que não poderia ser quebrado o seu sigilo bancário e utilizada qualquer informação sem a devida autorização judicial, como dispõe o artigo 38 da Lei 4.595/64 e inciso XII do artigo 5º da Constituição Federal”.
  - c. afirma não ser possível chegar à conclusão de que houve omissão de receita, quer por falta de provas, quer pela falta de previsão legal para o procedimento realizado pelos autuantes.

Por fim, a atuada pede o reconhecimento da improcedência dos autos de infração, com o seu cancelamento definitivo.

As pessoas, a quem foram imputadas a responsabilidade solidária sobre o crédito tributário, apresentaram manifestações em que apresentam razões visando a desqualificação da imputação a elas dirigidas.



A autoridade julgadora de primeira instância decidiu a questão por meio do acórdão nº 6.402/2005, julgando procedentes os lançamentos, tendo sido lavrada a seguinte ementa:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1997, 1998

Ementa: DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. INAPLICABILIDADE EM FUNÇÃO DA OCORRÊNCIA DE DOLO. A regra de decadência contida no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, não se aplica aos casos de dolo do sujeito passivo.

CERCEAMENTO DE DIREITO DE DEFESA. Não há cerceamento de direito de defesa quando é dada oportunidade ao sujeito passivo para se defender plenamente, por ocasião da apresentação da impugnação, das imputações e documentos em que se baseiam.

ARBITRAMENTO. A opção indevida pelo lucro presumido feita pelo contribuinte, bem como a falta de apresentação à autoridade fazendária de documentos que embasem a escrituração, obrigam o arbitramento do lucro da pessoa jurídica.

MULTA QUALIFICADA. AGRAVAMENTO. O não atendimento a intimações por parte do sujeito passivo, aliado à apuração de evidente intuito de fraude, impõem o agravamento de multa qualificada.

AUTOS REFLEXOS. A ocorrência de eventos que representam, ao mesmo tempo, fato gerador de vários tributos, implicam a obrigatoriedade de constituição dos respectivos créditos tributários. A decisão quanto à ocorrência desses eventos repercute na decisão de todos os tributos a eles vinculados.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações resultantes de atos praticados com infração de lei, os mandatários, prepostos, empregados, bem como os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado. Tal responsabilidade é pessoal, mas não exclusiva.

Lançamento procedente”

O referido acórdão (fls. 756/790), em síntese, traz os seguintes argumentos e constatações:

Das preliminares:

1. Da decadência:

- a. que a data da ciência dos autos de infração é o dia 27/12/2002, data consignada no aviso de recebimento acostado às fls. 652.

- b. fixada a data da ciência do lançamento, a contagem do prazo decadencial aplicável ao Imposto de Renda se daria, segundo a impugnante, pela regra de decadência contida no artigo 150, § 4º, do CTN, ou seja, cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador.
  - c. que entretanto, nos casos de dolo, fraude ou simulação não é aplicada a regra excepcional contida no artigo 150, § 4º, do CTN, e sim a regra geral do artigo 170, I, segundo o qual o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.
  - d. a prática reiterada constatada pela fiscalização revela evidente intuito de fraude, que possibilitou o seu enquadramento indevido no SIMPLES, de sorte que a contagem do prazo decadencial, para os fatos geradores ocorridos nos três primeiros trimestres de 1997, iniciasse em 1º/01/1998, pois o lançamento poderia ter sido realizado, em relação a tais períodos, já em 1997.
  - e. quanto ao quarto trimestre de 1997 e os três primeiros de 1998, o lançamento só poderia ter sido realizado a partir de 1998, deslocando-se o *dies a quo* para 1º/01/1999. Já em relação ao quarto trimestre de 1998, o lançamento poderia ser realizado a partir de 1º/01/1999, o que acarreta a fixação do termo inicial como 1º/01/2000.
  - f. resta evidente, portanto, que nada foi fulminado pela decadência, que começaria a ocorrer, para os três primeiros trimestres de 1997, apenas em 2003.
2. Quanto ao alegado cerceamento do direito de defesa:
- a. que o fato de a fiscalização ter obtido documentos sem o conhecimento da autuada e não ter lhe facultado manifestação em relação a eles não afeta em nada o lançamento.
  - b. que não consta dos autos que tenha havido uma negativa expressa de acesso aos extratos bancários obtidos pelos autuantes junto às

instituições financeiras, que atuada simplesmente solicitou cópias dos extratos (fls. 69/70), quase um mês após a intimação para que identificasse a origem dos depósitos em contas-corrente (fls. 40). Não há qualquer evidência de que tenha solicitado vista aos autos do procedimento de fiscalização ou comparecido à SRF para retirar as cópias solicitadas.

- c. note-se que todos os dados necessários à identificação das origens dos depósitos encontram-se presentes na listagem anexa ao Termo de Intimação (fls. 41 a 45).
- d. que restou incompreensível a alegação de que os autuantes não solicitaram informações a respeito de documentos e informações que a empresa possuía. A atuada nunca apresentou a documentação que serviu de suporte à sua escrituração e nunca fez qualquer referência à posse de tais documentos. Pelo contrário, na impugnação, e apenas na impugnação, afirma que parte dos documentos estaria com o fisco estadual e outra parte extraviada.
- e. que a última alegação de cerceamento de direito de defesa, qual seja, a de que o processo administrativo fiscal não permaneceu disponível para consulta durante o prazo para a apresentação da impugnação, foi considerada verossímil pelo relator originário do feito e foi plenamente sanada pela diligência realizada anteriormente ao julgamento de primeira instância.

Quanto ao mérito:

1. que não há nada nos autos que revele qualquer intenção dos autuantes que não seja a de fiscalizar seguindo a melhor técnica. Que haveria, sim, uma evidente má compreensão dos fatos pela atuada.
2. que a alegação de contradição da fiscalização, que mencionou tanto a entrega de documentos quanto a ausência de entrega não se sustenta, pois está claro que a fiscalizada apresentou os livros, mas deixou de apresentar a documentação que serviu de suporte aos registros neles lançados.

3. que o trabalho fiscal foi efetuado com observância da legislação pertinente, tendo sido concedidos os prazos de prorrogação e não tendo havido, portanto, açodamento por parte da fiscalização.
4. Quanto ao arbitramento:
  - a. Do Termo de Verificação Fiscal depreende-se que o arbitramento ora empreendido decorreu de dois motivos: o primeiro deles diz respeito à falta de apresentação de documentos que embasassem a escrituração; o segundo diz respeito à opção indevida pelo SIMPLES em 1997 e pelo lucro presumido em 1998.
  - b. Nos documentos acostados aos autos não consta qualquer referência ou comprovação, feita pela fiscalizada, ao fato de que a documentação solicitada estaria retida pela fiscalização estadual.
  - c. Por seu turno, a alegação de que os demais livros e documentos exigidos pela fiscalização foram extraviados também não é capaz de socorrer a interessada, posto que a norma aplicável ao assunto é enumerativa (parágrafo 1º do artigo 210 do RIR/1994), indicando as providências cabíveis, uma a uma, e estabelecendo a forma e o tempo que deve pautar o procedimento. A ausência de um deles já é bastante para que a alegação de extravio de documentos não se revista da eficácia de elidir o procedimento fiscal.
  - d. Que a mera publicação do extravio de documentos nos meios de comunicação, que a impugnante afirma, mas não prova, ter realizado, não tem o condão de eximi-la de apresentar a documentação requerida pela fiscalização. Irrelevante, *in casu*, que o suposto extravio tenha ocorrido por caso fortuito ou força maior.
  - e. Que a verdade dos autos indica que a despeito de intimado, o contribuinte não apresentou a documentação solicitada, não aduzindo qualquer justificativa à autoridade fazendária para tanto. Isso, por si só, já justificaria o arbitramento realizado pela autoridade fazendária, em face do disposto no art. 47, inciso III, da Lei nº 8.981/95.

- f. O arbitramento é um dos métodos de apuração da base de cálculo do Imposto sobre a Renda, e não uma penalidade, como quer a impugnante, legalmente previsto no artigo 44 do Código Tributário Nacional, bem como no artigo 219 do RIR/99.
  - g. Que constatada pela fiscalização a impossibilidade de se apurar o lucro real, correto o arbitramento, que deveria ser mantido ainda que o contribuinte apresentasse na impugnação (o que não fez) elementos idôneos à apuração do lucro real, por não existir arbitramento condicional.
  - h. O segundo dos motivos que conduziu a fiscalização a arbitrar o lucro do fiscalizado também daria ensejo, por si só, a tal procedimento, posto que os montantes de receitas de vendas já impediriam o contribuinte de optar pelo SIMPLES em 1997 e pelo lucro presumido em 1998, dando ensejo à incidência da norma contida no artigo 47, IV, da Lei nº 8.981/95 (o lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando o contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido).
  - i. Conclui-se, portanto, que o arbitramento se mostrou como o correto regime de tributação para a apuração dos valores devidos pelo contribuinte.
5. Da base de cálculo para o arbitramento do lucro da fiscalizada foi realizado com base na receita encontrada nos livros apresentados à fiscalização e na receita omitida, que, em conjunto, representam a receita conhecida. Passo a analisar a apuração de tais bases.
6. Quanto à receita encontrada nos Livros apresentados:
- a. Que não há contradição no fato de a fiscalização ter utilizado os valores de receita bruta informada nos livros e, ao mesmo tempo, ter considerado imprestável a sua escrituração.
  - b. Que a contradição apontada pela autuada é apenas aparente. A fiscalização adotou o maior valor de faturamento informado pela empresa nos livros para cada mês. Trata-se de critério extremamente

razoável, pois presume-se que o sujeito passivo não tenha informado receitas superiores às efetivamente auferidas. Tal presunção, por óbvio, poderia ser elidida pela impugnante, mediante a apresentação de documentação que comprovassem ser a receita adotada superior à efetiva.

- c. Por outro lado, a escrituração da impugnante foi considerada imprestável única e exclusivamente para a apuração do lucro real, por não estar respaldada pelos documentos que teriam lhe servido de suporte.

7. Quanto à receita omitida:

- a. Que a falta de comparecimento dos sócios à repartição fiscal, o fato de os autuantes nunca os encontrarem, acrescidos aos resultados da diligência realizada no Estado da Paraíba e a alienação da empresa por valores irrisórios face o seu faturamento, formam um conjunto indiciário forte o bastante para fazer prova da interposição de pessoas.
- b. a conclusão de que haveria interposição de pessoas deu ensejo à quebra de sigilo bancário nos termos do artigo 3º, VII, do Decreto nº 3.724/2001 e artigo 33, III, da Lei nº 9.430/96.
- c. que as “evidências de que a pessoa jurídica esteja constituída por interpostas pessoas que não sejam os verdadeiros sócios ou acionistas” não dizem respeito, necessariamente, aos períodos objeto da fiscalização.
- d. Uma vez obtidos os extratos bancários, a fiscalização intimou regularmente a autuada a comprovar a origem dos depósitos, o que a empresa não fez durante a ação fiscal, por ocasião da impugnação e durante o prazo de que dispôs para aditar a sua impugnação, dando ensejo à aplicação direta da norma contida no artigo 42 da Lei nº 9.430/96.
- e. Por fim, a alegação de que houve bi-tributação encontra-se, mais uma vez, desprovida de provas.

8. que o percentual de receita bruta para o arbitramento eleito pela fiscalização é o estabelecido pela legislação de regência da matéria (8%) aumentado em 20% por tratar-se de arbitramento do lucro.
9. Quanto às multas de ofício aplicadas:
- a. MULTA DE OFÍCIO
  - b. A fiscalização constituiu os créditos tributários do IRPJ e seus reflexos, acrescidos do percentual de multa de ofício de 112,5%, para a parcela do crédito relativa à omissão de receita, e 225%, para a parcela correspondente às receitas habitualmente não informadas nas declarações apresentadas à SRF, percentuais definidos no artigo 44, incisos I e II, e §2º, da Lei nº 9.430/96.
  - c. Para a aplicação da multa qualificada de 150%, que uma vez agravada chegou a 225%, concluiu que a fiscalizada teria agido com evidente intuito de fraude, nos termos dos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502/64, com a apresentação de declarações com valores ínfimos a pagar de IRPJ, CSL, PIS e Cofins. Acrescentou, ainda, que a fiscalizada não teria atendido a diversas intimações para apresentar documentos e prestar esclarecimentos.
  - d. O julgamento do percentual de multa aplicável ao caso se cinge à verificação do enquadramento da conduta do sujeito passivo nos dispositivos acima mencionados, notadamente no artigo 71: sonegação.
  - e. o sujeito passivo apresentou declarações com valores muito inferiores àqueles apurados como devidos pela fiscalização nos anos-calendário de 1997 e 1998. Além disso, há que se destacar também que tal conduta do contribuinte foi verificada em todos os meses dos anos-calendário, configurando prática reiterada e sistemática (há que se mencionar que tal prática não teria se restringido aos anos aqui autuados, mas teria alcançado também os anos de 1994 a 1996, como já observa a fiscalização no Termo de Verificação Fiscal).

- f. É inegável, outrossim, que a prática reiterada do sujeito passivo de apresentar declarações com valores muito inferiores aos devidos revela sua intenção dolosa de impedir o conhecimento por parte do fisco da ocorrência dos fatos geradores. O dolo se revela pela intenção manifesta, patente e deliberada do sujeito passivo de ocultar da Administração Tributária os fatos geradores de suas obrigações tributárias.
- g. Os percentuais de 75% e 150% foram agravados para 112,5% e 225%, respectivamente, pelo fato de o contribuinte não ter atendido a diversas intimações para apresentação de documentos, conforme exposto no início do TVF e no início do relatório do presente voto. Assim, conclui-se pela correção da aplicação dos percentuais de multa de 112,5% e 225%.
10. Quanto aos lançamentos reflexos, cumpre assinalar que a procedência do lançamento do IRPJ impõe a manutenção das exigências fiscais dele decorrentes. Quanto às alegações relativas Imposto de Renda Retido na Fonte, não consta dos autos que tenha sido realizado tal lançamento.
11. Discorre sobre as manifestações das pessoas físicas indicadas como responsáveis solidários pelo crédito tributário lançado para concluir pela correção da imputação.

Conclui a autoridade julgadora de primeira instância pela procedência dos lançamentos.

Cientificado da decisão em 04 de março de 2005 ("AR" às fls. 799), irresignado pela manutenção integral do lançamento naquela instância julgadora, apresentou em 05 de abril de 2005<sup>1</sup> o recurso voluntário de fls. 800/824, em reitera, literalmente, os argumentos expendidos em sua impugnação.

<sup>1</sup> Observe-se que a data apostada no recurso voluntário de fls. 800 é a do dia 08 de abril de 2005, no entanto, às fls. 842 encontra-se envelope com carimbado de sua postagem com a seguinte inscrição: -5 IV 05 (05 de abril de 2005), por isso a data da ciência considerada foi esta última. Sendo 04 de março de 2005 uma sexta feira, tempestivo pois o recurso voluntário apresentado.

Não houve manifestação das pessoas físicas a que foi imputada a responsabilidade tributária acerca da decisão de primeira instância.

Às fls. 173 encontra-se arrolamento de bens e direitos previsto no artigo 33 do Decreto nº 70.235/72, alterado pelo artigo 32 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002.

É o relatório, passo ao voto.



**V O T O**

Conselheiro CAIO MARCOS CÂNDIDO, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo presente o arrolamento previsto na forma do artigo 33 do Decreto nº 70.235/72 alterado pelo artigo 32 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, dele tomo conhecimento.

Preambularmente a recorrente traz um série de ilações, levantando dúvidas acerca da intenção dos agentes fiscais ao lavrar os autos de infração na forma como lavrados e no final do ano de 2002.

Quanto a essas ilações de que haveria “ira ou algo que o valha” na ação adotada pela autoridade tributária, não há qualquer elemento nos autos que me permitam acompanhar o entendimento da recorrente neste sentido. O trabalho da fiscalização se deu no exercício de suas atribuições e dentro dos ditames legais. O acerto ou não das posições adotadas pela autoridade administrativa é exatamente o objeto deste processo administrativo fiscal. A autoridade julgadora de primeira instância corroborou o entendimento da fiscalização mantendo *in totum* os lançamentos, do que não concordou a contribuinte ingressando com o recurso voluntário que passo a analisar.

Antes de adentrarmos ao mérito das questões, face necessário a análise de duas preliminares apontadas pela recorrente: a decadência do direito da Fazenda Pública em constituir o crédito tributário pelo decurso do prazo e a nulidade dos lançamentos pelo cerceamento do direito de defesa.

DA DATA DA CIÊNCIA DOS LANÇAMENTOS:



Alega a recorrente que “devido ao feriado em comemoração ao ano novo, a empresa e também seu procurador, efetivamente, só recebeu o auto de infração em 2 de janeiro de 2003, ou seja, após o retorno dos feriados de final de ano”.

No entanto, às folhas 652 encontra-se o aviso de recebimento de correspondência entregue pela Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos no domicílio fiscal da recorrente em 27 de dezembro de 2002.

O decreto nº 70.235/1972, que regula o processo administrativo fiscal, estabelece em seu artigo 23 as formas de intimação e no seu parágrafo 2º define do momento de sua ocorrência:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

(...)

II - por via postal ou telegráfica, com prova de recebimento;

(...)

§2º. Considera-se feita a intimação:

(...)

II - na data do recebimento, por via postal ou telegráfica; se a data for omitida, 15 (quinze) dias após a entrega da intimação à agência postal-telegráfica;

Não importa para a definição da data da intimação, quando esta for efetuada por via postal, a presença dos dirigentes da pessoa jurídica, mas sim a comprovação do recebimento da correspondência no domicílio fiscal da intimada, portanto não resta dúvida quanto à data em que restou intimada a recorrente dos lançamentos tributários objeto deste processo: 27 de dezembro de 2002.

DA DECADÊNCIA:



Aos fatos:

- 1) Os autos de infração são relativos aos anos-calendário de 1997 e 1998 e aos tributos IRPJ, CSLL, PIS e COFINS;
- 2) A apuração do IRPJ foi pelo lucro arbitrado.
- 3) A ciência dos autos de infração, conforme visto, foi em 27 de dezembro de 2002.
- 4) Houve aplicação de duas multas de ofício: quanto a primeira infração, em função de imputação da ocorrência de fraude a multa de ofício aplicada foi qualificada (150%), e, no tocante à omissão de receita a multa de ofício aplicada foi de 75%. Ambas foram agravadas, para 225% e 112,5% em função da intimada ter deixado de proceder a respostas à intimações no curso do processo fiscal.

Da análise da jurisprudência administrativa deste E. Conselho não resta dúvida de que a partir do ano-calendário de 1991 o Imposto de Renda Pessoa Jurídica e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, são tributos lançados na modalidade de homologação, conforme se pode verificar da ementa do Acórdão 107 – 07.606:

IRPJ - EXERCÍCIO DE 1992 - ANO-BASE 1991 - DECADÊNCIA - A Câmara Superior de Recursos Fiscais uniformizou a jurisprudência no sentido de que, antes do advento da Lei 8.381, de 30.12.91, o Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas era tributo sujeito a lançamento por declaração, passando a sê-lo por homologação a partir desse novo diploma legal. (Acórdão CSRF 01- 02.620, de 30.04.99).

O lançamento por homologação encontra-se definido no artigo 150 do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

Este E. Conselho vem decidindo que a decadência do direito da Fazenda Nacional de constituir o crédito tributário, nos tributos “lançados por



homologação”, tem seu início na data de ocorrência do fato gerador, vide como ilustração o acórdão 101-93.392:

NORMAS PROCESSUAIS - DECADÊNCIA - Nos tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, isto é, o prazo para esse efeito será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador.

O citado parágrafo 4º tem a seguinte redação:

§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

A mesma sistemática de lançamento, a homologação, se dá também em relação ao PIS e a COFINS, posto que a legislação tributária determina que o sujeito passivo da obrigação tributária apure o tributo a recolher e efetue o seu recolhimento sem prévia manifestação do sujeito ativo correspondente.

Caso não houvesse a imputação de ocorrência de fraude, parte dos lançamentos efetuados estaria abrangida pela decadência do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário, posto que haveria transcorrido mais de cinco anos entre a data do fato gerador e a data da ciência do auto de infração.

Ocorre que há no lançamento a imputação de ocorrência de fraude à legislação tributária, o que faria deslocar a regra decadencial para a contida no inciso I do artigo 173 do CTN.

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;

Por esta regra o prazo final para a constituição dos créditos tributários lançados nos presentes autos, caso confirmada a fraude, extinguir-se-ia

após cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Em relação aos fatos geradores dos três primeiros trimestres de 1997, o lançamento poderia ter sido realizado dentro do próprio ano de 1997, deslocando a data de início do prazo decadencial para o primeiro dia do exercício seguinte: 01 de janeiro de 1998, tendo como prazo final para o lançamento 31 de dezembro de 2002.

No tocante aos fatos geradores do quarto trimestre de 1997 e dos três primeiros trimestres de 1998, o lançamento só poderia ter sido realizado a partir de 1998, deslocando-se a data de início da contagem da decadência para 01 de janeiro de 1999 e a data final para 31 de dezembro de 2003.

Já em relação ao quarto trimestre de 1998, o lançamento poderia ter sido realizado a partir de 01 de janeiro de 1999, o que desloca o termo inicial para o dia 01 de janeiro de 2000 e o termo final para 31 de dezembro de 2004.

Cabe aqui afirmar que a imputação de fraude, mesmo que em apenas uma das infrações apontadas, implica em expandir os efeitos da não ocorrência da decadência para todos os fatos jurígenos do período e não apenas para aquela infração em que houve a imputação de fraude, posto que o que pode ser verificado pela autoridade tributária é a correta aplicação da legislação tributária no ano-calendário como um todo.

Como visto, em se confirmando a fraude imputada à recorrente, não deverá prevalecer a preliminar suscitada de decadência do direito da Fazenda Nacional em constituir o crédito tributário, pelo quê fundamental para a solução de tal preliminar a análise da imputação de ocorrência fraude.



A imputação da existência de fraude baseia-se na prática reiterada pelo sujeito passivo de retardar o conhecimento da autoridade tributária da ocorrência do fato gerador dos tributos, manipulando a informação de suas declarações de rendimentos apresentadas, fazendo constar de forma reiterada valores infinitamente inferiores aos valores constantes de seus Livros de Saída de Mercadoria e de Apuração do ICMS e do Razão.

A autoridade tributária indica que tal comportamento iniciou-se no ano-calendário de 1994, se estendendo até os dois anos-calendário objeto da presente autuação: 1997 e 1998.

Os artigos 71 e 72 da lei nº 4.502/1964 assim conceituam a sonegação e a fraude, espécies do gênero fraude:

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

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

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

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

Claro está que as condutas levadas a cabo, reiteradamente, pelo sujeito passivo subsumem-se às condutas estatuídas nos dispositivos supra citados, tornando indubitável a decisão pela existência do evidente intuito fraudulento, e confirmando o deslocamento da regra decadencial, para os fatos geradores dos presentes autos, para a do artigo 173, I do CTN.

Pelo exposto, rejeito a preliminar de decadência suscitada.



## DO CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA:

Alega a recorrente que a autoridade lançadora teria cerceado-lhe o direito de defesa, em virtude dos seguintes fatos:

1. que a fiscalização obteve documentos sem o conhecimento da recorrente e não os apresentou para se manifestar sobre eles, utilizando-os sem sequer pedir o reconhecimento de tais documentos.
2. que o Fisco teria cerceado-lhe o direito de vista aos extratos bancários obtidos junto a instituições financeiras.
3. que o Fisco não lhe solicitou informações acerca de documentos e informações que possuía.
4. indisponibilidade do processo administrativo fiscal para consulta.

Quanto a este último item, reputo que a recorrente esqueceu de apagar o texto que havia produzido em sede de impugnação posto que tal fato já foi objeto de diligência fiscal, ainda antes do julgamento de primeira instância para que fosse renovado o prazo para a recorrente, fls. 720/721 e documentos dele decorrentes.

Analisemos, pois, as outras situações em que se imputa a ocorrência do cerceamento do direito de defesa.

Pelo que se depreende da truncada redação dos itens 1 a 3 supra, insurge-se a recorrente pelo fato de o Fisco ter obtido junto a instituições financeiras extratos bancários de sua titularidade, sem ter-lhe oportunizado vista aos mesmos, tendo, ainda, o Fisco se utilizado das informações neles constantes, sem lhe solicitar a confirmação das mesmas para a lavratura dos autos de infração.

Inicialmente cabe afirmar que a obtenção pelo Fisco de informações junto a instituições financeiras está prevista na lei complementar nº 105/2001 e no Decreto nº 3.724/2001, sempre que presente a negativa da contribuinte em apresentar-lhes espontaneamente e os requisitos de indispensabilidade estabelecidos no artigo 3º do Decreto nº 3.724, entre eles a existência de indícios de que o titular de direito é interposta pessoa de titular de fato.

No curso da ação fiscal os agentes fiscais intimaram as sócios da recorrente DALVANICE PEREIRA DE OLIVEIRA e MARIA DO SOCORRO OLIVEIRA a comparecerem a unidade local da Secretaria da Receita Federal em São Paulo, para prestassem esclarecimentos (fls. 14/17). Em resposta os sócios informaram que os agentes fiscais os estavam coagindo, e requerendo que a “inquirição seja feita por escrito enviando diretamente à empresa ou ao nosso procurador” (fls. 19/20).

Tendo em vista a negativa dos sócios em se apresentarem espontaneamente, a autoridade fiscal decidiu diligenciar junto aos domicílios fiscais dos mesmos, a fim de subsidiar a ação fiscal de novos elementos. Resulta das diligências realizadas na cidade de Campina Grande – PB, as seguintes conclusões:

1. Em relação à sócia Dalvanice:

“Por todos esses fatos- a falta de meios da Sra. Dalvanice para pagar suas despesas correntes, as residências modestas em que residiu, a esquiva em se apresentar para prestar esclarecimentos e comprovar aquisição efetiva das cotas de capital da COMINA, a residência no interior do Estado da Paraíba, enquanto a firma da qual é supostamente dona e sócia gerente fica na cidade de São Paulo, além do valor diminuto de renda e bens declarados – consideramos que a Sra. Dalvanice é pessoa interposta da citada empresa, sem a capacidade financeira para ser sócia dela.”

2. Em relação à sócia Maria do Socorro:

“Por todos esses fatos – a esquiva da contribuinte em se apresentar para prestar esclarecimentos e comprovar a aquisição efetiva das quotas de capital da COMINA, a residência no interior do Estado do Paraíba, enquanto a firma da qual supostamente dona e sócia gerente fica na cidade de São Paulo, além do valor diminuto de renda e bens declarados – consideramos que a Sra. Maria do Socorro é

pessoa interposta da citada empresa, sem a capacidade financeira para ser sócia dela.”

Consta na 8ª alteração do contrato social, o ingresso de tais sócios na sociedade em substituição às pessoas de Rogério Pribernov de Moraes e Waldemar Roene Correia, em 01 de dezembro de 1999 (fls. 31/35). Observe-se o valor do capital social constante desta alteração contratual é de R\$ 2.000.000,00.

Às fls. 25 consta a Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da sócia Maria do Socorro em que foi informado o valor da aquisição das quotas é de R\$ 3.000,00 e às fls. 27 tal fato repete-se com a DIRPF da sócia Dalvanice.

Em resumo, uma sociedade cujo valor do capital social registrado na Junta Comercial do Estado de São Paulo era de R\$ 2.000.000,00, foi alienada por R\$ 6.000,00, a pessoas residentes a milhares de quilômetros de distância, com pouca ou nenhuma capacidade para pagar suas despesas correntes, morando em casas modestas, que se esquivaram de se apresentar a autoridade fiscal para comprovar a tal transação.

Não é crível o argumento da recorrente de que “as cotas tiveram uma redução sensível em seu valor devido a situação de débitos e prejuízos que a empresa sofreu”. Além de não ser crível tal argumento, não houve nem a tentativa por parte da recorrente de comprovar tal alegação.

A respeito da localização dos sócios em São Paulo e não no Nordeste, onde foi procedida a fiscalização, a diligência se deu no domicílio fiscal das pessoas indicadas como sócias. Como visto, tais pessoas não apresentavam capacidade financeira para conduzir os negócios da recorrente.

A despeito da “transferência” das cotas ter se dado em primeiro de dezembro de 1999 e os fatos geradores objeto das autuações ora analisadas serem

os de 1997 e 1998, fica claro que os verdadeiros sócios da recorrente pretenderam se eximir das responsabilidades pelo crédito tributário devido. Não se pode olvidar que a recorrente já havia sido autuada por fatos semelhantes a estes relativamente aos anos-calendário de 1995 e de 1996.

O conjunto indiciário é forte o bastante para comprovar a interposição de pessoas à frente da recorrente, com o fito de ludibriar o Fisco Federal.

Portanto, presente o requisito de indispensabilidade previsto no inciso XI do artigo 3º do decreto nº 3.724/2001, para a expedição da Requisição de Movimentação Financeira – RMF – correto o procedimento da autoridade fiscal na obtenção dos extratos bancários da recorrente.

Como vimos a obtenção dos extratos se deu dentro do regramento estabelecido para tanto, diferentemente do que afirma a recorrente não foi sem o seu conhecimento. A autoridade fiscal já havia manifestado à contribuinte sua intenção em obter os extratos bancários por meio da intimação de fls. 36. Quanto a não ter o Fisco procedido a apresentação dos extratos à recorrente para que se manifestasse sobre os mesmos, não há previsão legal para tanto. O Fisco utilizou-se da prova por ele produzida e intimou a recorrente a se manifestar apenas sobre as informações que teriam utilidade para a fiscalização, conforme intimação de fls. 40/47. Vê-se que constam dos demonstrativos apresentados todos os dados necessários para a identificação dos lançamentos bancários existente nos extratos.

Quando ao cerceamento ao direito a vista aos extratos bancários a recorrente não indica em que momento e por qual ato administrativo teria ocorrido.

Quanto à afirmação de que o Fisco não lhe solicitou informações acerca de documentos e informações que possuía, não é verdadeira, bastando para refutar tal afirmativa o conteúdo da intimação de fls. 40.

Pelo quê rejeito a preliminar de nulidade por cerceamento do direito de defesa.

#### QUANTO AO ARBITRAMENTO DE LUCRO

O artigo 44 do Código Tributário Nacional estabelece que a base de cálculo do IRPJ é o montante: real, presumido ou arbitrado da renda ou dos proventos de qualquer natureza.

A recorrente optou indevidamente pela tributação pelo SIMPLES para o ano-calendário de 1997, tendo em vista que no ano-calendário de 1996 sua receita bruta demonstrada no auto de infração lavrado em relação àquele ano, foi de R\$ 10.223.559,42, ou, ainda de acordo com o Livro Razão apresentado pela autuada após a lavratura daquele auto, sua receita bruta teria sido R\$ 8.336.771,96, portanto em qualquer dos casos superando o limite impeditivo de opção para o ano-calendário, estabelecido no inciso II do artigo 2º da lei nº 9.317/1996 (R\$ 1.200.000,00).

Indevida também foi a opção pelo lucro presumido para o ano-calendário de 1998, tendo em vista que no ano-calendário de 1997 sua receita foi de R\$ 14.215.918,73, superior, portanto, ao limite impeditivo para tal opção imposto pelo artigo 36, I, da lei nº 8.981/1995 (R\$ 12.000.000,00).

Intimado a apresentar documentação comprobatória dos lançamentos efetuados em seus livros contábeis e fiscais a recorrente não logrou fazê-lo, pelo quê houve a impossibilidade da determinação do IRPJ pelo lucro real.

A regra geral para a apuração da base imponible do imposto de renda das pessoas jurídicas é o lucro real que é aquele efetivamente auferido pela pessoa jurídica, no entanto, a pessoa jurídica se obriga a apresentar à autoridade tributária os livros e documentos de sua escrituração comercial e fiscal, não o fazendo, se sujeita ao arbitramento do seu lucro, na forma estabelecida no artigo 47, III da lei nº 8.981/1995.

A recorrente não apresentou os documentos que dariam supedâneo a sua escrituração contábil e fiscal. Em decorrência de tal fato a autoridade fiscal procedeu ao arbitramento de seu lucro com a finalidade de apurar os tributos devidos.

O arbitramento de lucro não é penalidade, é forma de apuração do lucro quando a contabilidade da pessoa jurídica é inexistente ou imprestável.

O lucro arbitrado é apurado sempre que estiver presente uma das hipóteses previstas no artigo 47 da Lei nº 8.981/1995. O presente caso subsume-se ao estatuído no inciso III do citado artigo: “o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal”.

Os fatos do caso concreto se subsumem perfeitamente à hipótese legal descrita, não havendo reparo a ser feito no arbitramento do lucro.

O arbitramento se deu com base na Receita Bruta Conhecida, representada pelo maior valor informado entre os três livros apresentados pela contribuinte (Livro de Saídas, Livro de Apuração do ICMS e do Livro Razão).

Afirma a recorrente que a ação fiscal seria incoerente por ter concluído que as informações por ela prestadas não foram confirmadas por documentação idônea para tal, mas ao mesmo tempo, as utiliza como fonte de informação da receita bruta a ser tributada no arbitramento.

Não cabe razão à recorrente. Como bem alertado pela autoridade julgadora de primeiro grau, a contabilidade da recorrente foi desconsiderada para a apuração do lucro real, não por ser imprestável, mas apenas por não poder ser confirmada por documentação hábil e idônea para tal, posto que a recorrente não a apresentou. Não há incoerência em se utilizar dos valores declarados de receita, nestas mesmas fontes de informação.

A desconsideração se deu em virtude de falta de documentação para a apuração do lucro real. Se tais documentos existissem a apuração partiria dos mesmos valores de receita bruta apresentada pela recorrente, só não foi este o procedimento por falta dos documentos.

Quanto à alegada apreensão de documentos pela Fiscalização Estadual não houve comprovação nos presentes autos de que tal tenha ocorrido.

Quanto a ter a fiscalização olvidado dos documentos da empresa para arbitrar o seu lucro, não resta razão à empresa. Ficou comprovado nos autos que a recorrente não apresentou à fiscalização os documentos que deram base aos registros de sua contabilidade.

Alega ainda a recorrente que houve a aplicação de coeficiente de arbitramento que “extrapolou, injustificadamente, os padrões legais e da razoabilidade”.

A atividade exercida pela recorrente é o comércio atacadista, conforme se pode verificar de seu instrumento de contrato social, pelo quê o percentual de arbitramento do lucro em relação às receitas obtidas do comércio de mercadorias é de 8%, conforme estabelecido no artigo 15 da lei 9.249/1995, acrescido de 20% em virtude do arbitramento, na forma do artigo 16 do mesmo diploma legal.

DA PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RECEITA COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO CONTABILIZADA (artigo 42 da lei nº 9.430/1996)

Além do arbitramento com base na receita bruta conhecida a partir dos valores informados nos Livros Contábeis e Fiscais da recorrente, a fiscalização efetuou o lançamento com base nos valores dos depósitos bancários em conta corrente de titularidade da recorrente e para os quais, intimado, não logrou comprovar a origem, tais valores encontram-se relacionados nos documentos de fls. 41/45.

A presunção legal de que os valores depositados em conta corrente de titularidade da pessoa jurídica ou de terceiros a sua ordem, dos quais o titular não comprove sua origem, devam ser considerados receita omitida foi incorporada ao ordenamento jurídico pátrio com a edição do artigo 42 da lei 9.430/1996.

O estabelecimento de uma presunção legal tem como efeito principal a inversão do ônus da prova, isto é, na presunção legal de omissão de receitas com base em depósitos bancários não comprovados, o Fisco constituirá o crédito tributário como se todos os depósitos não comprovados fossem decorrentes de operações da pessoa jurídica mantidas à margem de sua escrituração, cabendo àquela a comprovação da origem de tais valores, desconstituindo a presunção e, em consequência o crédito tributário lançado.

Como se vê, tal presunção legal é relativa. A Fazenda Pública pode constituir o crédito tributário com base nos depósitos cuja origem não foi comprovada, mas o sujeito passivo pode desconstituir tal crédito, apresentando documentos comprobatórios da origem daqueles recursos financeiros, comprovando que os mesmos não são de sua propriedade, são isentos de tributação ou já foram tributados, por exemplo.

No presente caso a fiscalização intimou e re-intimou a recorrente a comprovar a origem dos valores movimentados em sua conta corrente.

Em nenhum momento a recorrente se manifestou acerca dos depósitos bancários.

Reafirme-se que não consta dos presentes autos, qualquer prova ou documento que demonstre haver incorrido em equívoco a autoridade atuante ao concluir pela aplicação da presunção legal de omissão de receitas com base nos depósitos bancários movimentados em conta corrente de titularidade da recorrente.

#### QUANTO AS MULTAS DE OFÍCIO APLICADAS:

Não há reparo a fazer quanto à aplicação da multa qualificada de 150% em virtude de estar comprovado nos autos, conforme já discutido, o evidente intuito de fraude, requisito necessário para a qualificação da multa de ofício, na forma do inciso II do artigo 44 da lei nº 9.430/1996.

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

No entanto, no meu entender, cabe reparo a ser feito quanto ao agravamento da multa pela falta de prestação de esclarecimentos.

Este Conselho tem entendido que o agravamento da multa de ofício tem como pressuposto a falta de resposta às intimações, e não a resposta insatisfatória àquelas.

A previsão do agravamento tem assento legal no parágrafo 2º do artigo 44 da lei nº 9.430/1996:

§ 2º As multas a que se referem os incisos I e II do caput passarão a ser de cento e doze inteiros e cinco décimos por cento e duzentos e vinte e cinco por cento, respectivamente, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 10.12.97)

a) prestar esclarecimentos; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 10.12.97)

Nos presentes autos a recorrente não deixou de prestar informações, as prestou insatisfatoriamente. Há nos presentes autos provas irrefutáveis de que a recorrente respondeu às intimações a ela dirigidas e apresentou parte dos elementos a ela solicitados.

Mesmo que insatisfatórias as respostas existiram nos presentes autos, pelo quê há que ser revisto o lançamento para excluir o agravamento das multas de ofício lançadas para que sejam reduzidas de 225% para 150% e de 112,5% para 75%.

LANÇAMENTOS REFLEXOS:

O decidido em relação ao tributo principal aplica-se às exigências reflexas em virtude da relação de causa e efeitos entre eles existentes.

Em vista do exposto, voto por REJEITAR as preliminares suscitadas e, no mérito, DAR provimento parcial ao recurso voluntário, para reduzir as multas de ofício aplicadas de 225% para 150% e de 112,5% para 75%.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 27 de abril de 2006.

  
CAIO MARCOS CANDIDO