



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

Processo nº 19515.720235/2014-53
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1201-002.151 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de maio de 2018
Matéria IRPJ E REFLEXOS - OMISSÃO DE RECEITAS
Recorrente SUPERMERCADO GUAICURUS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010, 2011

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. ESFERA ADMINISTRATIVA. INCOMPETÊNCIA.

O CARF não possui competência para se manifestar sobre argumentos de inconstitucionalidade.

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Não ocorre a nulidade do auto de infração quando forem observadas as disposições do artigo 142 do Código Tributário Nacional e os requisitos previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal.

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

O procedimento de fiscalização é inquisitório e não depende da participação direta do fiscalizado, podendo o fisco adotar o método de arbitramento nas hipóteses de imprestabilidade da contabilidade e impossibilidade de apuração direta do lucro.

IRPJ. ARBITRAMENTO. VALORES DECLARADOS AO FISCO ESTADUAL (GIA). PROCEDÊNCIA

A apuração com base nas informações prestadas pelo contribuinte ao fisco estadual (GIAs) constitui meio válido para o arbitramento de lucro e caracterização de receitas omitidas.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2009, 2010

MULTA AGRAVADA. EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO. NÃO CABIMENTO. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO AO FISCO.

A aplicação do agravamento da multa nos termos do artigo 44, § 2º, da Lei 9.430/96 deve ocorrer apenas quando a falta de cumprimento das intimações

pelo sujeito passivo impossibilite, total ou parcialmente, o trabalho fiscal, o que não restou configurado.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM.

São solidariamente obrigadas as pessoas físicas e jurídicas que tenham, comprovadamente, interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária, na linha do que dispõe o artigo 124, I, do CTN.

JUROS DE MORA SELIC. INCIDÊNCIA. CRÉDITO TRIBUTÁRIO (PRINCIPAL + MULTA DE OFÍCIO)

A aplicação da taxa de juros Selic para corrigir o crédito tributário lançado decorre de expressa disposição legal, inexistindo ilegalidade ou inconstitucionalidade na sua aplicação. Observância da Sumula nº 4 do CARF.

Sobre a multa de ofício lançada - parcela esta que integra o crédito tributário - incidem juros de mora à taxa SELIC. Precedentes do STJ e da CSRF.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano-calendário: 2009, 2010

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS. COFINS.

Tratando-se de lançamentos reflexos, aplica-se a decisão prolatada no lançamento matriz às demais exigências.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial aos recursos voluntários, para reduzir a multa de ofício de 112,5% para 75%, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente.

(assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli - Relator.

EDITADO EM: 30/05/2018

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Eva Maria Los, Leonam Rocha de Medeiros (suplente convocado em substituição à ausência do conselheiro Luis Fabiano Alves Penteado), José Carlos de Assis Guimarães, Luis Henrique Marotti Toselli, Gisele Barra Bossa, Paulo Cezar Fernandes de Aguiar, Breno do Carmo Moreira Vieira (suplente convocado em substituição à ausência do conselheiro Rafael Gasparello Lima) e Ester Marques Lins de Sousa (Presidente). Ausentes, justificadamente, os conselheiros Luis Fabiano Alves Penteado e Rafael Gasparello Lima.

Relatório

Adoto o relatório da decisão de primeira instância (fls. 1.617/1.679), complementando-o a seguir:

Descrição das infrações imputadas

Auto de infração de IRPJ

A autuante, fazendo referência ao termo de verificação fiscal a fls. 1.188 a 1.206, atribui à autuada a infração de cuja descrição adiante se faz uma síntese.

RECEITAS DA ATIVIDADE - RECEITA BRUTA NA REVENDA DE MERCADORIAS - Arbitramento do lucro realizado com base na receita bruta de revenda de mercadorias. Decidiu-se arbitrar o lucro em virtude da falta de apresentação do livro registro de inventário dos anos-calendários de 2009 e 2010, apesar da intimação para os apresentar, e também em virtude da desclassificação da escrituração contábil, por esta não individualizar os lançamentos por documento fiscal e por seus históricos e valores não corresponderem aos documentos indicados, o que impossibilitou apurar o lucro das atividades operacionais e, conseqüentemente, impediu a correta apuração do lucro real. Esses últimos fatos foram apurados por amostragem graças à apresentação das notas fiscais de compra relativas aos meses de dezembro de 2009 e julho de 2010. Enquadramento legal: artigo 3º da Lei nº 9.249, de 1995; artigo 530, inciso I, inciso II, alínea "b", e inciso III, e artigo 532, ambos do Decreto nº 3.000, de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR 1999). Datas do fato gerador: 31/12/2009, 31/03/2010, 30/06/2010, 30/09/2010, 31/12/2010.

Auto de infração de CSLL

A autuante, fazendo referência ao termo de verificação fiscal a fls. 1.188 a 1.206, atribui à autuada a infração de cuja descrição adiante se faz uma síntese.

I - FALTA OU INSUFICIÊNCIA DO RECOLHIMENTO DA CSLL - Arbitramento do lucro realizado com base na receita bruta de revenda de mercadorias. Datas do fato gerador: 31/12/2009, 31/03/2010, 30/06/2010, 30/09/2010, 31/12/2010. Enquadramento legal: artigo 2º da Lei nº 7.689, de 1988, com as alterações do artigo 2º da Lei nº 8.034, de 1990; artigo 2º da Lei nº 9.249, de 1995; artigo 29 da Lei nº 9.430, de 1996; artigo 22 da Lei nº 10.684, de 2003; artigo 3º da Lei nº 7.689, de 1988, com a redação dada pelo artigo 17 da Lei nº 11.7276, de 2008.

Auto de infração de Cofins

A autuante, fazendo referência ao termo de verificação fiscal a fls. 1.188 a 1.206, atribui à autuada a infração de cuja descrição adiante se faz uma síntese.

1 - INSUFICIÊNCIA DO RECOLHIMENTO DA COFINS CUMULATIVA PADRÃO - Arbitramento do lucro realizado com base na receita bruta de revenda de mercadorias. Datas do fato gerador: 30/11/2009, 31/12/2009, 31/01/2010, 28/02/2010, 31/03/2010, 30/04/2010, 31/05/2010, 30/06/2010, 31/07/2010, 31/08/2010, 30/09/2010, 31/10/2010, 30/11/2010, 31/12/2010. Enquadramento legal: artigo 1º da Lei Complementar nº 70, de 1991; artigos 2º e 8º da Lei nº 9.718, de 1998; artigo 3º da Lei nº 9.718, de 1998, com as alterações introduzidas pelo artigo 2º da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, pelo artigo 41 da Lei nº 11.196, de 2005, e pelo artigo 15 da Lei nº 11.945, de 2009.

Auto de infração de contribuição para o PIS

A autuante, fazendo referência ao termo de verificação fiscal a fls. 1.188 a 1.206, atribui à autuada a infração de cuja descrição adiante se faz uma síntese.

1 - INSUFICIÊNCIA DO RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS CUMULATIVA PADRÃO - Arbitramento do lucro realizado com base na receita bruta de revenda de mercadorias. Datas do fato gerador: 30/11/2009, 31/12/2009, 31/01/2010, 28/02/2010, 31/03/2010, 30/04/2010, 31/05/2010, 30/06/2010, 31/07/2010, 31/08/2010, 30/09/2010, 31/10/2010, 30/11/2010, 31/12/2010. Enquadramento legal: artigo 1º da Lei

Complementar nº 70, de 1991; artigo 2º, inciso I, artigo 8º, inciso I, e artigo 9º, todos da Lei nº 9.715, de 1998; artigo 2º da Lei nº 9.718, de 1998; artigo 3º da Lei nº 9.718, de 1998, com as alterações introduzidas pelo artigo 2º da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, pelo artigo 41 da Lei nº 11.196, de 2005, e pelo artigo 15 da Lei nº 11.945, de 2009.

Auto de infração de outras multas administradas pela RFB

A autuante, fazendo referência ao termo de verificação fiscal a fls. 1.188 a 1.206, atribui à autuada a infração de cuja descrição adiante se faz uma síntese.

1 - FALTA OU ATRASO NA ENTREGA DE ARQUIVO MAGNÉTICO - Multa regulamentar equivalente a 0,02% por dia de atraso, pelo não cumprimento do prazo estabelecido para apresentação dos arquivos magnéticos e sistemas. Data do fato gerador: 01/11/2013. Enquadramento legal: artigo 11 e artigo 12, inciso III, da Lei nº 8.218, de 1991, com a redação dada pelo artigo 72 da Medida Provisória nº 2.158-34, de 2001, e suas reedições.

Termo de verificação fiscal (fls. 1.188/1.206)

No termo de verificação fiscal a folhas 1.188 a 1.206, a autuante apresenta a motivação dos lançamentos. Dele extraem-se as observações e argumentos resumidos adiante.

Infração por atraso ou falta na apresentação de arquivos magnéticos

- *Através do Termo de Início de Procedimento Fiscal datado de 27/12/2011, com ciência do contribuinte, por via postal, em 30/12/11, o contribuinte foi intimado a apresentar a esta fiscalização, no prazo de 20 dias, os arquivos magnéticos fiscais, previstos na Instrução Normativa SRF Nº 86/01 e no Ato Declaratório Executivo Cofis nº 15 de 23/10/01, relativos ao ano-calendário de 2010.*
- *Em 23/01/2012, o contribuinte foi reintimado a apresentar os documentos e arquivos no prazo de vinte dias a contar da ciência pessoal do Termo de Reintimação, através de seu procurador.*
- *No Termo de Constatação e Reintimação Fiscal de 16/02/12, o contribuinte foi alertado que permanecia válida a solicitação efetuada nos termos anteriores, bem como que esse alerta constou na maioria dos termos lavrados durante a fiscalização. O Termo de Constatação, Reintimação e Intimação Fiscal de 06/09/2013, com ciência por via postal em 12/09/2013, foi o último a lembrá-lo, especificamente, que permanecia válida a solicitação formulada no Termo de Início de Procedimento Fiscal de 27/12/2011, referente aos arquivos fiscais, que atendessem os requisitos previstos na IN 86/01 e no Ato Declaratório Executivo COFIS nº 15 de 23/10/01. Entretanto, o contribuinte não atendeu a fiscalização.*
- *Assim, considerando o Termo de Constatação, Reintimação e Intimação Fiscal de 06/09/2013 e o parágrafo que informava que permaneciam válidos todos os termos anteriormente emitidos em relação à presente fiscalização nas partes não atendidas, lembrando que permanecia em atraso a apresentação dos arquivos fiscais previstos na IN 86/01, solicitados no item 11 do Termo de Início de Procedimento Fiscal de 27/12/11, como sendo uma nova intimação para atendimento imediato, no dia 1º de novembro de 2013, decorreram 50 dias da data em que deveriam ter sido apresentados os arquivos magnéticos previstos na IN SRF 86/01.*
- *Portanto, fica o contribuinte sujeito à infração prevista no art. 266 do RIR/99 à alíquota de 0,02% por dia de atraso na entrega dos arquivos magnéticos, até o limite de 1% (a partir do 50º dia) sobre a receita bruta, em vista de se terem passado mais de 50 dias do prazo renovado no Termo de Constatação, Reintimação e Intimação Fiscal de 06/09/13, para atendimento à solicitação formulada no item 11 do Termo de Início de Procedimento Fiscal de 27/12/11.*
- *A base de cálculo para a aplicação da multa é o valor do faturamento informado pelo contribuinte nas GIAS 2009 e 2010, no montante de R\$ 51.939.151,10, valor resultante da soma das receitas de vendas menos as respectivas devoluções de vendas, considerado para o arbitramento do lucro, efetuado nesse procedimento.*

- Conseqüentemente, o valor da multa prevista no art. 980, inciso I, do RIR/99, com fulcro no disposto nos artigos 11 e 12, III, da Lei nº 8.218/91, com as alterações e redação introduzidas pela Medida Provisória 2.158-34/2001 (atualmente MP 2.158-35/01), pelo atraso no cumprimento da obrigação prevista nos artigos 265 e 266 do RIR/99 é de R\$ 519.391,51.

Do arbitramento do lucro

- Apesar de intimado e reintimado a apresentar o Livro Registro de Inventário e os arquivos magnéticos fiscais previstos na IN 86/01 relativos aos anos-calendários de 2009 e 2010, o contribuinte permaneceu inerte, sem apresentar os livros nem os arquivos que permitissem conferir a efetiva apuração do CMV e o correspondente lucro real.
- A fiscalização, também, não pode considerar válida a escrituração apresentada pelo contribuinte, devido às inconsistências encontradas na análise da conta 1.1.3.01.001.00001 -Mercadorias para Revenda, referente ao ano-calendário 2009, cujos lançamentos referentes à aquisição de mercadorias para revenda indicam número de notas fiscais e valores que não correspondem aos documentos escriturados no livro registro de entradas, conforme demonstrado no Anexo 1, denominado "COMPARATIVO LD E RAZ CONTA MERCADORIAS PARA REVENDA 09 X LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS 2009".
- O mesmo procedimento observa-se na escrituração do ano-calendário de 2010, conforme se constatou na análise daquela mesma conta, constante do arquivo SPED Contábil-AC 2010, em confronto com os registros de entradas no arquivo Sintegra 2010, apresentado com pendências, constadas na escrituração do livro registro de entradas nº 02 (vol. 1 a 3), conforme anexo 2, denominado "COMPARATIVO LD E RAZ CONTA MERCADORIAS PARA REVENDASPED CONTÁBIL 2010 X LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS 2010".

[...]

- Assim, nos termos do artigo 530, incisos I, II-b e III do RIR 1999 e, também, com fulcro no artigo 532 do RIR/99; artigos 45 e 47 da Lei nº 8.981/95; arts. 16 da Lei nº 9.249/95 e artigos 1º e 27, inciso I, da Lei 9.430/96, procedeu-se ao arbitramento do lucro sobre a receita conhecida, aplicando-se o percentual de 9,6% à receita conhecida, nos dois últimos trimestres do ano-calendário de 2009 e nos quatro trimestres do AC 2010, com base nas informações prestadas pelo contribuinte à Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo, nas GIA's do estabelecimento matriz, haja vista a desclassificação de sua escrita contábil, esclarecendo-se que os dados extraídos das GIAS encontram-se discriminados no ANEXO 2, denominado RESUMO MENSAL DAS GIAS POR CFOP DE COMPRAS E DE VENDAS - AC 2009 E 2010.

Dos tributos IRPJ e reflexos (CSLL, PIS e Cofins)

- Mediante o arbitramento do lucro obteve-se a base de cálculo para aplicação das alíquotas do IRPJ, e por reflexo, das

contribuições CSLL, PIS e COFINS. As contribuições para o PIS e a COFINS declaradas em DCTF foram deduzidas na autuação das referidas contribuições nos respectivos períodos.

Da multa agravada

- *Conforme demonstrado acima, os atos praticados pelo contribuinte, deixando de atender as solicitações formuladas pelo fisco, no prazo marcado, dificultou o conhecimento por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, configurando a aplicação da multa agravada de 112,5%, nos termos do artigo 44, inciso I, parágrafo 2º, da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo artigo 14 da Lei nº 11.488/07.*

Da responsabilidade solidária

- *A responsabilidade solidária, no âmbito das normas gerais e aplicáveis ao presente caso, é tratada nos artigos 121 e 124, inciso I do Código Tributário Nacional (CTN).*

[...]

O devedor principal e todos os responsáveis solidários apresentaram impugnações (fls. 1.306/1.397 e 1.400/1.517, respectivamente), alegando, em síntese, que:

- as contas bancárias sofreram a irregular quebra de sigilo bancário, conforme confirmado pela própria fiscalização a fls. 3 do termo de constatação.
- O procedimento adotado pela fiscalização ofende o direito de defesa, contraditório, legalidade, publicidade, motivação dos atos administrativos, não confisco e capacidade contributiva.
- a fiscalização desprezou totalmente as provas e declarações obtidas e açodadamente, sem qualquer fiscalização ou investigação mais profunda, empreendeu interpretação em face de alguns poucos indícios que obteve com a movimentação financeira, em desrespeito ao princípio da verdade material e em ofensa, novamente, ao devido processo legal, ao contraditório e a ampla defesa.
- O art. 42 da Lei n. 9.430/96 estabelece o devido processo legal necessário e irreduzível, para que possa ser praticado o ato de lançamento do IRPJ por arbitramento com base na receita não comprovada. E esse devido processo legal não foi plenamente cumprido. Isso porque a fiscalização deixou de intimar a impugnante sobre as informações coletadas unilateralmente, mesmo sabedor do endereço correto da impugnante.
- considerando que a impugnante foi intimada do auto de infração, em 20/02/2014, todos os créditos tributários constituídos cujos fatos geradores ocorreram antes de 20/02/2009, foram colhidos pela **decadência**, pois ocorridos em prazo superior ao de cinco anos.
- a fiscalização não poderia lançar mão da quebra do sigilo bancário da impugnante pelo fato de ofensa às garantias pétreas do art. 5º da Constituição Federal.

- a fiscalização não cumpriu com o seu *onus probandi* ao trazer aos autos apenas presunções da ocorrência de lucro (faturamento) da impugnante que demonstram a falta de materialidade dos fatos ocorridos, ou seja, não restou demonstrado que os valores constantes em conta corrente são referentes ao faturamento bruto (lucro) do contribuinte.

- as provas utilizadas pela fiscalização estão eivadas de vícios, ou sejam, não demonstram com exatidão que os valores ali lançados tratam-se realmente dos valores constantes nas contas correntes da impugnante, por conta dos erros nos arquivos eletrônicos.

- de acordo com o novo entendimento do STF, a inclusão do ICMS na hipótese de incidência das contribuições ao PIS e COFINS desborda-se do conceito de receita bruta - faturamento - sendo, portanto, passível de ser excluída da base de cálculo.

- a multa aplicada, de 112,5%, deve ser reduzida para 50% em face da revogação do artigo 44,1, parágrafo 2o, da Lei nº 9.430/96.

- a penalidade agravada aplicada pelo fisco não encontra nos fatos elementos bastantes e suficientes que a suportem.

- está-se diante de flagrante ilegalidade na inclusão dos sócios no pólo passivo do presente lançamento, motivo que deverá ser revisto tal inclusão. O artigo 135 do Código Tributário Nacional estabelece que o sócio somente responde com os seus bens pessoais se atuar com excesso de poderes ou com infração de lei ou do contrato social, prova esta que nunca foi produzida pela fiscalização.

- A agente fiscal não logrou êxito em justificar a inclusão das impugnantes como solidariamente responsáveis, tendo meramente referenciado o interesse comum, caracterizado pela idêntica composição do quadro societário dessas empresas, pelo uso da marca Futurama pelo motivo de que a constituição social de cada uma dessas pessoas jurídicas decorreu do encerramento das filiais do Futurama Supermercado Ltda.

- Igualmente, a sugestão de caracterização de fundo de comércio, timidamente suscitada pela agente fiscal ao mencionar que a constituição social de cada uma dessas pessoas jurídicas decorreu do encerramento das filiais do Futurama Supermercado Ltda não encontra guarida na documentação angariada pela fiscal, sequer na legislação pátria.

- no caso concreto, com base na doutrina e jurisprudência consolidadas, não existirá sucessão tributária por parte dos impugnantes, uma porque estabelecidas em locais diversos do local da autuada, e segundo que a autuada encontra-se em plena atividade e regularmente inscrita no cadastro da Secretaria da Fazenda, sendo pessoa jurídica totalmente distinta das demais.

- a responsabilidade tributária dos sucessores, consagrada especificamente no artigo 133 do Código Tributário Nacional, não compreende as multas, alcançando apenas os tributos devidos pelo sucedido.

- é ilegal e irregular a aplicação de juros com base na taxa Selic.

O lançamento foi considerado procedente, por unanimidade de votos, pela Terceira Turma da DRJ/BHE, conforme acórdão que recebeu a seguinte ementa (fls. 1.617/1.679):

ARBITRAMENTO DE LUCROS

Será arbitrado o lucro daqueles cuja escrituração contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para determinar o lucro real.

LANÇAMENTOS DECORRENTES - CSLL - PIS - COFINS - MULTA REGULAMENTAR

O decidido para o lançamento de IRPJ estende-se aos lançamentos que com ele compartilham o mesmo fundamento factual, salvo se houver razão de ordem jurídica que lhes recomende tratamento diverso.

MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA

Sujeitar-se-á a um acréscimo de 50% no percentual da multa de ofício imposta em razão do lançamento de ofício o contribuinte que deixar de atender intimação dentro do prazo fixado para prestar esclarecimento ou apresentar os livros e os documentos especificados na legislação.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - INTERESSE COMUM
São solidariamente obrigadas as pessoas físicas e jurídicas que tenham, comprovadamente, interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária.

ENVIO DE INTIMAÇÕES A ENDEREÇO DIVERSO DO DOMICÍLIO FISCAL DO SUJEITO PASSIVO

Não existe nenhuma disposição legal que autorize o envio de correspondência ou intimação ao domicílio do advogado do contribuinte, ainda que regularmente constituído, nem a qualquer outro endereço que não se caracterize como o domicílio fiscal eleito pelo sujeito passivo.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Devidamente cientificados, o contribuinte principal e os solidários interpuseram recursos voluntários (fls. 1.711/1.801 e 1.802/1.905), em que, basicamente, reiteram as alegações de defesa.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli

Os recursos voluntários foram protocolizados tempestivamente e preenchem os demais requisitos de admissibilidade estabelecidos na legislação. Deles, portanto, conheço.

Inconstitucionalidade

Atinente aos princípios e normas constitucionais que a Recorrente entende violados, tais como os consagrados princípios constitucionais do não confisco, capacidade contributiva, verdade material, motivação e publicidade, que receberam enorme atenção nas peças recursais, cabe observar que este Conselho é incompetente para se pronunciar sobre inconstitucionalidade de lei tributária, conforme Súmula CARF nº 2:

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

Ademais, o Decreto nº 70.235/72 dispõe em seu art. 26-A que:

Artigo 26-A - No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal

II – que fundamente crédito tributário objeto de

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

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

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

Verifica-se, assim, que o afastamento da aplicação de norma legal, sob fundamento de inconstitucionalidade, somente é possível no âmbito do processo administrativo fiscal federal nas hipóteses acima elencadas, o que não é o caso.

Nulidade

Da leitura do recurso voluntário, nota-se que a Recorrente também gasta páginas e páginas em argumentos de nulidade das autuações, sob diversos enfoques, tais como (i) falta de motivação adequada; (ii) cerceamento de direito de defesa; (iii) indevida quebra de

sigilo bancário; (iv) confusão de faturamento com lucro; (v) violação ao artigo 142 do CTN; (vi) ausência de provas hábeis a sustentar a infração imputada; e (vii) aplicação indevida do método de arbitramento.

Do ponto de vista do processo administrativo fiscal federal, dispõem os artigos 10º e 59, ambos do Decreto nº 70.235/72, que:

“Artigo 10 - O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula”.

“Artigo 59 - São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa”.

Não verifico, nesse caso concreto, qualquer nulidade nos lançamentos ocasionada pela inobservância do disposto no art. 10º ou 59.

Os Autos de Infração foram emitidos com observância de seus requisitos essenciais, como prescreve o artigo 142 do Código Tributário Nacional abaixo transcrito.

Artigo 142 - Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional”.

Tal como determinado nesse dispositivo legal, os lançamentos têm como motivação a caracterização de hipótese de omissão de receita conhecida a partir das informações prestadas ao fisco estadual por meio de GIA.

Segundo demonstrado pela fiscalização, *o contribuinte é omissor na entrega da DIPJ 2010 - AC 2009, tendo sido constatada a existência de elevada movimentação bancária no período e, também, em relação ao AC 2010, a DIPJ 2011 informava uma receita maior que a movimentação bancária do período, e, também, imposto de renda - IRPJ e CSLL a pagar, embora nada tenha sido declarado em DCTF, conforme pesquisas efetuadas.*

Apesar de intimado e reintimado diversas vezes a apresentar documentos contábeis, fiscais e bancários, a contribuinte atendeu os termos apenas parcialmente.

Assim, diante da não apresentação de arquivos magnéticos fiscais previstos na Instrução Normativa n. 86/01, a fiscalização exigiu a multa prevista nos artigos 266 e 980, I, ambos do RIR/99, à alíquota de 0,02% por dia de atraso na entrega dos arquivos magnéticos, até o limite de 1% (a partir do 50º dia) sobre a receita bruta, receita esta que, conforme esclareceu o agente fiscal responsável, corresponde ao valor do faturamento informado pelo contribuinte nas GIAS 2009 e 2010, no montante de R\$ 51.939.151,10.

A ausência dos arquivos magnéticos, a falta de disponibilização dos Livros de Registro de Inventário e o fato da contabilidade ter sido desclassificada diante de inconsistências verificadas, de fato impediram a apuração direta do lucro, razão pela qual o fisco corretamente se valeu do arbitramento.

A fiscalização, então, tomou como parâmetro os valores das vendas informados pelo próprio contribuinte à Fazenda Estadual (em GIA), e não os valores de depósitos bancários, como insistentemente quer fazer crer o contribuinte.

Os itens 40 a e 43 do TVF abaixo transcritos reforçam a assertiva. Veja-se:

40.2 - Mediante o confronto das notas fiscais de compras apresentadas, relativas aos meses de dezembro/09 e julho/10, com os respectivos registros contábeis 2009 e 2010, confirma-se a veracidade dos fatos acima relatados, conforme cópias das referidas notas fiscais juntadas no processo.

41 - Dessa feita, consideram-se contrárias, ao estabelecido nos artigos 251, 259 e 260 do Decreto 3.000 de 26 de março de 1999 - RIR/99, abaixo reproduzidos, as condutas de falta de apresentação dos Livros Registro de Inventário AC 2009 e AC 2010, bem como a apresentação de escrituração que não observa a determinação legal de escriturar todas as operações realizadas, de maneira individualizada:

Art. 251 - "A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e Fiscais.

Parágrafo único - A escrituração deverá abranger todas as operações do contribuinte, bem como os resultados apurados em suas atividades no território nacional."

Art. 259 - "A pessoa jurídica tributada com base no lucro real deverá manter, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, Livro Razão ou Fichas utilizados

para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário, mantidas as demais exigências e condições previstas na legislação (Lei nº 8.218, de 1991, art. 14, e Lei nº 8.383, de 1991, art. 62).

§ 1º - A escrituração deverá ser individualizada, obedecendo à ordem cronológica das operações.

§ 2º - A não manutenção do livro de que trata este artigo, nas condições determinadas, implicará o arbitramento do lucro da pessoa jurídica (Lei nº 8.218, de 1991, art. 14, parágrafo único, e Lei nº 8.383, de 1991, art. 62).

Art. 260 - "A pessoa jurídica, além dos livros de contabilidade previstos em leis e regulamentos, deverá possuir os seguintes livros (Lei nº 154, de 1947, art. 2º, e Lei nº 8.383, de 1991, art. 48, e Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, arts. 8º e 27):

I - para registro de inventário;

II - para registro de entradas (compras);

III - de Apuração do Lucro Real — LALUR;

42 - *Procedeu-se, então, através do site da SEFAZ/SP, com respaldo no Convênio nº 02337/2002 (vigente até 05/13), firmado pelos órgãos da RFB e SEFAZ/SP, substituído pelo novo convênio - Cooperação Técnica - Intercâmbio, assinado em 22/05/13, com vigência até 31/05/2018, publicado no DOU nº 99 de 24/05/13 (fl.84 - seção 3), à pesquisa das GIAS AC 2009 e AC 2010, (cópias anexas ao processo), constatando-se as informações prestadas pelo contribuinte, relativas às vendas de mercadorias efetuadas no período referido, consolidadas no quadro abaixo:*

RECEITAS CF GIAS AC 2009 e AC 2010								
MÊS/ANO	VENDAS-AC 09	DEVOLUÇÃO	VDAS LIQ		MÊS/ANO	VENDAS-AC 2010	DEVOLUÇÃO	VDAS LIQ
					01/10	3.358.616,38	39.662,63	3.318.953,75
					02/10	3.261.488,32	30.943,46	3.230.544,86
					03/10	3.865.332,96	20.335,07	3.844.997,89
					04/10	3.709.324,09	20.298,79	3.689.025,30
					05/10	3.681.486,62	16.903,05	3.664.583,57
					06/10	3.533.074,90	18.207,17	3.514.867,73
					07/10	3.558.109,09	20.145,51	3.537.963,58
					08/10	3.968.311,83	17.519,89	3.950.791,94
					09/10	4.567.444,93	19.015,54	4.548.429,39
					10/10	4.701.972,27	20.347,14	4.681.625,13
11/2009	111.733,36	0,00	0,00		11/10	4.373.310,67	20.401,62	4.352.909,05
12/2009	4.080.568,04	0,00	0,00		12/10	5.432.466,05	20.308,54	5.412.157,51
TOTAL ANO	4.192.301,40	0,00	4.192.301,40		TOTAL ANO	48.010.938,11	264.088,41	47.746.849,70

43 - *Assim, nos termos do artigo 530, incisos I, II-b e III do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, "in verbis", e, também, com fulcro no artigo 532 do RIR/99; artigos 45 e 47 da Lei nº*

8.981/95; arts. 16 da Lei nº 9.249/95 e Iº e 27, inciso I da Lei 9.430/96, proceder-se-á o arbitramento do lucro sobre a **RECEITA CONHECIDA**, aplicando-se o percentual de 9,6% à receita conhecida, nos períodos dos 3º e 4º trimestres do AC 2009 e Iº a 4º trimestres do AC 2010, com base nas informações prestadas pelo contribuinte à Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo, nas GIA's do estabelecimento matriz, haja vista a desclassificação de sua escrita contábil, esclarecendo que os dados extraídos das GIAS, encontram-se discriminados na planilha anexa, denominada **RESUMO DAS GIAS POR CFOP DE COMPRAS E DE VENDAS - AC 2009 E 2010**.

Os artigos 530, I, II "b" e III, e 532, ambos do RIR/99 - base legal do arbitramento - assim dispõem:

Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º):

I - o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;

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

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

b) determinar o lucro real;

III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527;

[...]

Art. 532. O lucro arbitrado das pessoas jurídicas, observado o disposto no art. 394, § 11, quando conhecida a receita bruta, será determinado mediante a aplicação dos percentuais fixados no art. 519 e seus parágrafos, acrescidos de vinte por cento (Lei nº 9.249, de 1995, art. 16, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 27, inciso I).

Nesse contexto, a fiscalização demonstrou que a Recorrente não possuía registros de inventário e nem contabilidade regular, fatos estes que prejudicaram a apuração direta do lucro real. A fiscalização, porém, detinha mecanismos para conhecer a receita bruta através do cotejo com as informações prestadas ao fisco estadual nas GIAS e assim procedeu com respaldo nos dispositivos legais acima mencionados.

Ato contínuo, foi dada ciência dos Autos de Infração lavrados nesses termos aos sujeitos passivos, para que estes pudessem exercer seu direito ao contraditório e ampla defesa, o que de fato ocorreu.

No tocante à argüição de nulidade pelo não cumprimento dos requisitos do artigo 42 da Lei nº 9.430/96, reproduzo e acolho como razões de decidir o que restou assentado na decisão de primeiro grau:

O artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, institui a presunção legal de omissão de receita em virtude da falta de comprovação da origem de créditos em contas bancárias. Portanto, somente faria sentido alegar que houve violação de algum requisito formal imprescindível estabelecido nessa a norma em causa se o lançamento em questão tivesse como motivação a apuração de omissão de receita caracterizada pela presunção legal referida.

Contudo, o termo de verificação fiscal não imputa nenhuma omissão de receita presumida em virtude da falta de comprovação de crédito em conta bancária. As exigências fiscais relativas ao IRPJ e à CSLL decorrem unicamente do arbitramento do lucro da atuada. E a base de cálculo do lucro arbitrado tampouco teve como componente omissão de receita presumida por falta de comprovação da origem de crédito em conta bancária, mas sim a receita bruta declarada pela própria atuada ao fisco estadual paulista.

Com efeito, no auto de infração está manifestamente claro que o arbitramento se fez em virtude da falta de apresentação do livro registro de inventário do ano-calendário de 2010, apesar da intimação para o apresentar, e também em virtude da desclassificação da escrituração contábil, por esta não individualizar os lançamentos por documento fiscal e por seus históricos e valores não corresponderem aos documentos indicados, o que impossibilitou apurar o lucro das atividades operacionais e, conseqüentemente, impediu a correta apuração do lucro real. Como enquadramento legal do arbitramento citou-se o artigo 530, inciso I, inciso II, alínea "b", e inciso III, do RIR 1999), disposições legais que nenhuma referência fazem a omissão de receita em virtude de falta de comprovação de créditos em conta bancária.

Além de argüir a nulidade referida nos parágrafos precedentes, os impugnantes também se queixam de que a fiscalização, mesmo sabendo que a impugnante não se encontrava no endereço avenida Angélica, mas sim na cidade de Diadema, realizou a elaboração de diversas intimações solicitando informações a respeito da movimentação bancária. Segundo os impugnantes, mostrar-se-iam totalmente levianas as alegações da fiscalização em afirmar que a impugnante estava em lugar incerto e não sabido, visto que a simples consulta ao cadastro denotaria que a atuada se encontra localizada na cidade de Diadema desde novembro de 2005, em plena atividade. E mais, prossegue a impugnação, a atuada somente teria tomado ciência do presente lançamento tributário através da informação repassada pelos ex-sócios da impugnante, ao receberem com

indignação o auto de infração e constatarem a suas inclusões como responsáveis solidários pelo crédito.

Todavia, a queixa do parágrafo precedente é totalmente despropositada e desprovida de sentido e leva a crer que os impugnantes se confundiram e estão a se referir a partes e circunstâncias pertencentes a processo administrativo distinto. Não existe nenhum elemento nos presentes autos que forneçam o mínimo amparo material às alegações da impugnação. O fisco nunca afirmou que o endereço da autuada é diverso daquele em seu cadastro. Este, por sua vez, não se situa em Diadema, mas na rua Guaicurus, no municio de São Paulo. Tampouco se afirma que a autuada se encontrava em local incerto e não sabido. Por fim, ao contrário do que alega a impugnação, a pessoa jurídica autuada foi regularmente cientificada do lançamento tributário, conforme atesto o aviso de recebimento a folhas 1.284.

Em suma, é inteiramente despropositada e sem nenhuma pertinência com o presente litígio toda a arguição que os impugnantes fazem a respeito da suposta falta de cumprimento de requisitos formais prescritos pelo artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

De fato, é inteiramente despropositada e sem nenhuma pertinência com o presente litígio toda a arguição que os impugnantes fazem a respeito da suposta falta de cumprimento de requisitos formais prescritos pelo artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

Não vislumbro, contudo, nenhum vício de nulidade nos lançamentos.

Cerceamento de defesa

O Recorrente queixa de que seu direito de defesa fora cerceado porque, enquanto estava em curso a ação fiscal, jamais poderiam ter o sigilo bancário violado sem o devido processo legal.

Razão não lhe assiste.

Em primeiro lugar, e conforme se certificou a DRJ, a fiscalização, mesmo não havendo nenhum imperativo legal para tanto, acabou por atender ao pedido do contribuinte e concedeu-lhe vista do procedimento fiscal.

O procedimento fiscalizatório tem caráter inquisitorial e precede a constituição do crédito. Trata-se de medida preparatória ao Auto de Infração, momento este o oportuno para se falar em direito de contraditório e ampla defesa, na linha da jurisprudência administrativa citada a seguir.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO - DEVIDO PROCESSO LEGAL E CERCEAMENTO DE DEFESA - PROCEDIMENTO FISCALIZATÓRIO - Não há se confundir procedimento administrativo fiscal com processo administrativo fiscal. O primeiro tem caráter apuratório e inquisitorial e precede a

formalização do lançamento, enquanto o segundo somente se inicia com a impugnação do lançamento pelo contribuinte. As garantias do devido processo legal, em sentido estrito, do contraditório e da ampla defesa são próprias do processo administrativo fiscal. Estando o lançamento amparado por farta documentação colacionada ao processo, e tendo descrito com clareza, precisão e de acordo com as formalidades legais, as infrações imputadas ao contribuinte, não há se falar em cerceamento de defesa a impor a nulidade do feito. (Acórdão n. 105-16.478. Data da decisão: 23/05/2007)

NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. O procedimento de fiscalização é regido pelo princípio inquisitório, não demandando a participação dialética do fiscalizado. (Acórdão n. 1301-00.493. Data da decisão: 27/01/2010)

De qualquer forma, a bem da verdade é que o sigilo bancário e a utilização de dados financeiros obtidos diretamente pelo fisco, conforme demonstrado, são matérias estranhas à lide.

A controvérsia instaurada, não custa repetir, diz respeito à legitimidade do arbitramento em face do conhecimento da receita bruta obtida com base nas GIAs.

Afasto, portanto, a caracterização de cerceamento de defesa.

Prova ilícita

Os Recorrentes, mais uma vez, se dedicam considerável parte das peças recursais a contestar uma pretensa quebra irregular do sigilo bancário, em virtude de a fiscalização supostamente ter usado informações de contas bancárias da autuada para apurar omissão de receita sem autorização judicial para tanto. Sob esta premissa, concluem que teria havido violação do princípio constitucional que veda o uso de prova ilícita.

A fiscalização, entretanto, não recorreu a dados bancários para efetuar o lançamento, razão pela qual considero prejudicado o argumento.

Decadência

Quanto à decadência, assim decidiu a DRJ:

Segundo os impugnantes, considerando que a autuada foi intimada do auto de infração, em 20/02/2014, todos os créditos tributários constituídos cujos fatos geradores ocorreram antes de 20/02/2009, foram colhidos pela decadência, pois ocorridos em prazo superior ao de cinco anos.

A arguição, porém, não se sustenta. O direito de o fisco constituir o crédito pelo lançamento decai no prazo de cinco anos, contados da data do fato gerador, desde que aplicável a

regra do artigo 150, § 4º, do CTN, ou no mesmo prazo de cinco anos, mas contados do primeiro dia do exercício seguinte ao aquele em que o lançamento puder ser efetuado, nos demais casos aos quais se aplica a regra do artigo 173, também do CTN.

Considera-se constituído o lançamento na data em que o primeiro sujeito passivo é dele notificado. Conforme admite os impugnantes, no presente litígio, isso ocorreu em 20/02/2014. Logo, na hipótese de ser aplicável a regra de contagem de prazo mais favorável ao contribuinte, só haveria decadência se o fisco tivesse exigido crédito tributário relativo a fato gerador ocorrido antes de 20/02/2009, o que também coincide com a argumentação da impugnante.

Contudo, embora em tese seja correto o raciocínio da impugnação, na realidade não tem fundamento algum a arguição de decadência, porque em nenhum dos cinco autos de infração lavrado encontra-se crédito tributário cujo fato gerador remonta àquela data. No caso do IRPJ, o fato gerador mais remoto é datado de 31/12/2009; o mesmo se pode dizer em relação à CSLL; no caso da contribuição para o PIS e da Cofins, o fato gerador mais remoto data de 30/11/2009; e no caso do auto de infração que exige multa isolada, o fato gerador ocorreu em 01/11/2013.

Concordo com esse racional, razão pela qual rejeito o argumento de decadência.

Da omissão de receitas

Os contribuintes não trazem nenhuma justificativa ou comentário sobre a origem das diferenças apuradas a partir da utilização de dados fornecidos ao fisco estadual.

A presente lide diz respeito eminentemente de matéria de prova, em que a DRJ considerou suficientes os esforços despendidos pela autoridade fiscal responsável pelo lançamento, que reuniu indícios conclusivos para a cobrança dos créditos tributários apurados em face do arbitramento de lucro com base em receita conhecida, porém omitida do fisco federal.

Já os Recorrentes se esquivaram do seu ônus de fazer prova em contrário da omissão de receitas arbitrada. Não há, nos autos, nenhuma prova hábil produzida que seja capaz de demonstrar a regularidade contábil, fiscal e de estoques e, conseqüentemente, afastar a hipótese de omissão de receita.

Os Recorrente limitaram-se a questionar os lançamentos com base em razões de nulidade, cerceamento de defesa e outros genéricos, mas nunca foram “direto ao ponto”, contornando o cerne da questão.

Os recursos voluntários apenas reiteram suas razões de impugnação sem acrescentar a ela uma única prova, desconsiderando por completo a decisão de piso que

registrou expressamente a falha no que diz respeito à compreensão da matéria fática e a questão probatória.

Em nenhum momento os Recorrentes agregaram elementos probantes que pudessem elidir o levantamento efetuado pelo fisco. Enfim, não houve cumprimento do ônus de afastar a infração que lhe foi imposta, ficando assim confirmada a omissão de receitas.

Quanto à prova utilizada na constituição do crédito tributário ora em discussão - GIA -, entendo que trata-se de documento hábil para identificar as receitas conhecidas, constituindo meio de prova admitido pelo Direito.

O CTN, aliás, expressamente repele quaisquer disposições legais contra o direito de examinar documentos do interesse da administração pública, ao prescrever no seu artigo 195 que:

Art. 195. Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exibi-los.

A "troca de informações" entre os entes tributantes, ainda mais no contexto do que se denomina na doutrina de *federalismo cooperativo*, é até natural e benéfico para a busca da verdade material.

Tendo em vista o poder de fiscalização assegurado ao fisco e o dever do contribuinte de prestar suas informações, a utilização pela Receita Federal dos dados da receita informados pelo próprio contribuinte ao fisco estadual não representa nenhuma ilegalidade, constituindo meio probatório válido e eficaz de atingir receitas não declaradas ou sonegadas.

Nesse sentido caminhou a jurisprudência do CARF, conforme atestam as ementas dos seguintes julgados:

OMISSÃO DE RECEITAS. DIFERENÇAS ENTRE O DECLARADO AO FISCO FEDERAL E AO FISCO ESTADUAL. Apurada omissão de receitas mediante confronto do faturamento declarado ao Fisco Estadual, cumpre a fiscalização Federal exigir as diferenças de tributos efetivamente devidas. (ACÓRDÃO 1402-00.365. DOU de 18/05/2011).

OMISSÃO DE RECEITAS. DIPJ E LIVROS FISCAIS. DIVERGÊNCIA APURADA E NÃO ESCLARECIDA. Constada diferenças entre as receitas escrituradas pelo contribuinte, regularmente declaradas ao fisco estadual, e os valores grafados na DIPJ apresentada à Receita Federal, não tendo o contribuinte apresentado provas da alegação de erro na escrituração contábil e fiscal, correto a lavratura de autos de infração para exigência dos tributos devidos. (ACÓRDÃO 1402-00.461. DOU de 22/06/2011).

OMISSÃO DE RECEITAS. DIVERGÊNCIA ENTRE OS VALORES DECLARADOS AOS FISCOS ESTADUAL E FEDERAL. PROCEDÊNCIA. A divergência entre os valores das receitas de vendas declaradas ao Fisco Estadual, mediante GIM, quando confrontadas com as receitas declaradas em valores muito inferiores à Receita Federal, caracteriza omissão de receitas, quando não infirmada pelo sujeito passivo, especialmente se este se nega a apresentar ao Fisco Federal seus livros contábeis e fiscais, apesar de seguidamente intimado e reintimado. (ACÓRDÃO 1301-00.429. Sessão de 11/11/2010)

FALTA DE CONTABILIDADE. OMISSÃO DE RECEITAS. RECEITA INFORMADA NAS GIAS DO ICMS. Correto o arbitramento do lucro quando o contribuinte não mantém escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, o que impede a apuração do lucro real, sendo legítima a base de cálculo apurada a partir das divergências verificadas entre as receitas declaradas ao fisco estadual e federal. (ACÓRDÃO 1401-001.177. Data de decisão: 09/04/2014).

Sendo assim, entendo correta a adoção do método de arbitramento de lucro com base na receita bruta apurada por meio das declarações (GIAs) entregues à Secretaria da Fazenda Estadual.

Da inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e COFINS

Em relação a este tema, a Recorrente sustenta, em síntese, que o ICMS não poderia integrar o conceito jurídico de receita ou faturamento, tal como previstos no texto constitucional, posto que isso implicaria um *bis in idem*, isto é, uma cobrança indevida de tributo sobre tributo (PIS/COFINS sobre ICMS), em total arrepio à regra matriz de incidência das aludidas contribuições.

Essa discussão, como se sabe, não é recente e conta com posicionamentos divergentes tanto na doutrina quanto na jurisprudência.

No âmbito do Supremo Tribunal Federal, prevalece há precedente que reconheceu que o ICMS, por não compor o faturamento ou a receita bruta das empresas, de fato deve ser excluído da base de cálculo do PIS e COFINS. A ementa do julgado foi assim redigida:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM REPERCUSSÃO GERAL. EXCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E COFINS. DEFINIÇÃO DE FATURAMENTO. APURAÇÃO ESCRITURAL DO ICMS E REGIME DE NÃO CUMULATIVIDADE. RECURSO PROVIDO.

1. Inviável a apuração do ICMS tomando-se cada mercadoria ou serviço e a correspondente cadeia, adota-se o sistema de apuração contábil. O montante de ICMS a recolher é apurado mês a mês, considerando-se o total de créditos decorrentes de aquisições e o total de débitos gerados nas saídas de

mercadorias ou serviços: análise contábil ou escritural do ICMS.

2. A análise jurídica do princípio da não cumulatividade aplicado ao ICMS há de atentar ao disposto no art. 155, § 2º, inc. I, da Constituição da República, cumprindo-se o princípio da não cumulatividade a cada operação.

3. O regime da não cumulatividade impõe concluir, conquanto se tenha a escrituração da parcela ainda a se compensar do ICMS, não se incluir todo ele na definição de faturamento aproveitado por este Supremo Tribunal Federal. O ICMS não compõe a base de cálculo para incidência do PIS e da COFINS.

3. Se o art. 3º, § 2º, inc. I, in fine, da Lei n. 9.718/1998 excluiu da base de cálculo daquelas contribuições sociais o ICMS transferido integralmente para os Estados, deve ser enfatizado que não há como se excluir a transferência parcial decorrente do regime de não cumulatividade em determinado momento da dinâmica das operações.

4. Recurso provido para excluir o ICMS da base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS.

Como se nota, o STF já reconheceu que o ICMS não compõe a base de cálculo das contribuições ao PIS e COFINS, mas sob o argumento de inconstitucionalidade em face da não-cumulatividade.

Ocorre, porém, que o Acórdão em questão não transitou em julgado, o que impede o presente Julgador de aplicá-lo nesse caso concreto, em razão do quanto dispõe o referido artigo 26-A do RICARF.

Dessa forma, não há como acolher o pleito em relação à dedução do ICMS da base de cálculo do PIS e COFINS.

Da multa agravada

O agravamento da multa de ofício foi levado a efeito com base no artigo 44, § 2º, inciso I, da Lei nº 9.430/96, que assim prevê:

*(...) § 2º - Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, **nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo**, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) 'grifei*

I - prestar esclarecimentos; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

A meu ver tal dispositivo deve ser interpretado com cautelas, dirigindo-se apenas às situações de reiterado não atendimento às intimações feitas ao longo do procedimento fiscalizatório. E, diga-se, "não atender" não é "sinônimo de "mal atender".

O campo de aplicação do agravamento da penalidade não contempla a hipótese de prestação deficitária ou insuficiente de documentos ou esclarecimentos por parte dos contribuintes, o que, a meu ver, foi o que ocorreu na presente situação.

A falta de apresentação de determinado livro e/ou documentos da escrituração, o descumprimento de dada formalidade de registro ou formato ou a não prestação de um determinado esclarecimento pontual, em um universo onde foram apresentados outros documentos e respostas, por si só, não enseja o agravamento da multa de ofício.

A fiscalização, a bem da verdade, se valeu de dados fornecidos pelo próprio contribuinte em GIA para definir o montante da receita considerada, existindo várias passagens ao longo do TVF que atestam que houve retorno do contribuinte às intimações.

Não vislumbro, nessa situação fática, que a conduta da Recorrente tenha gerado obstáculos ao levantamento do crédito tributário e a instrução dos Autos de Infração. Muito pelo contrário, a precariedade da escrituração foi justamente a causa que gerou a adoção do método de arbitramento.

Vale assinalar, nesse contexto, que o CARF vem afastando o agravamento da multa quando a ausência de cumprimento integral aos termos de intimação não gere prejuízos ao trabalho fiscal, conforme atesta as ementas dos seguinte julgados:

MULTA AGRAVADA - ARTIGO 44, § 2º, LEI 9.430/96 - EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO - LANÇAMENTO POR PRESUNÇÃO.

A aplicação do agravamento da multa nos termos do artigo 44, § 2º, da Lei 9.430/96 deve ocorrer quando a falta de cumprimento das intimações pelo sujeito passivo impossibilite, total ou parcialmente, o trabalho fiscal. Na hipótese em que a fiscalização se vale de regra que admite o lançamento por presunção, a atitude do sujeito passivo torna-se irrelevante para o deslinde do trabalho fiscal, de modo a tornar-se inaplicável o agravamento da multa. (Acórdão n. 9202-004.290. Data de publicação: 17/08/2016)

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. RECEITA ESCRITURADA E NÃO DECLARADA.

Incabível a exigência da multa qualificada de 150%, prevista no artigo 44, § 1º, da Lei nº 9.430/96, afeta às condutas de sonegação, fraude e conluio, quando a receita tomada em conta pelo procedimento fiscal para o lançamento dos tributos do SIMPLES foi colhida em livro contábil (razão) e fiscal (apuração do ICMS) da própria contribuinte, aflorando a hipótese de declaração inexata, igualmente prevista no , mesmo comando legal e cuja penalidade pecuniária é aquela prevista em seu inciso I, qual seja, multa de 75%. (Acórdão nº 1102-00.058. Sessão de 29 de setembro de 2009)

Invoco, ainda, como argumento contrário ao agravamento da penalidade a inteligência da Súmula CARF nº 96: "*A falta de apresentação de livros e documentos da escrituração não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa omissão motivou o arbitramento dos lucros*".

Posto isso, afasto o agravamento da multa de ofício.

Da responsabilidade solidária

Quanto à responsabilidade solidária das pessoas incluídas, entendo que as provas nos autos são consistentes e convergentes para justificar a medida.

Nesse particular, reproduzo e acolho como razões de decidir as conclusões da decisão de piso, que, apesar de longa, bem motivou os fatos e argumentos em prol da solidariedade. Veja:

Em verdade, seja no termo de verificação fiscal, seja no termo de sujeição passiva solidária, a autuante apresenta de maneira clara e precisa, tanto o fundamento material como o jurídico para a responsabilização solidária.

Com efeito, no termo de sujeição passiva solidária a autuante afirma que a responsabilidade solidária, no âmbito das normas gerais aplicáveis ao presente caso, é a tratada nos artigos 121 e 124, inciso I do Código Tributário Nacional (CTN). Acrescenta que se atribui a responsabilidade solidária aos sócios integrantes do quadro social da última alteração contratual registrada na JUCESP, FADEL HABKA (sócio administrador solidário); FAISSAL HABKA (sócio administrador solidário); FARIZE HABKA (sócio administrador solidário); e às pessoas jurídicas SUPERMERCADO SANTO AMARO LTDA; SUPERMERCADO SAVANA LTDA; SUPERMERCADO ANGÉLICA LTDA; SUPERMERCADO CÁSPER LÍBERO LTDA; SUPERMERCADO GENERAL JARDIM; SUPERMERCADO FARIA LIMA LTDA; em razão do interesse comum, caracterizado pelo quadro societário das pessoas jurídicas que possuem os mesmos sócios que integram o quadro social do contribuinte, pelo uso da marca Futurama e pelo motivo de que a constituição social de cada uma dessas pessoas jurídicas decorreu do encerramento das filiais do Futurama Supermercado Ltda.

Já no termo de verificação fiscal, a autuante relata os fatos e circunstâncias que a levaram a concluir que se enquadrava no artigo 124, inciso I, do CTN a conduta das pessoas físicas e jurídicas arroladas como sujeitos passivos solidários. Esses fatos e circunstâncias são resumidos pelos parágrafos seguintes.

As pessoas físicas integrantes do quadro societário do contribuinte autuado participam duplamente no quadro societário do próprio contribuinte e de cada uma das novas pessoas jurídicas constituídas, acima discriminadas, diretamente

como sócios, e indiretamente, através da empresa NOVOS RUMOS ADMINISTRAÇÃO DE BENS PRÓPRIOS LTDA. - CNPJ 07.830.932/0001-00, cujo quadro societário é composto pelas mesmas pessoas físicas -os senhores Fadel Habka, Faissal Habka e Farize Habka - antigos sócios administradores da empresa Futurama Supermercados LTDA e sócios administradores da contribuinte em pauta.

O CNPJ da sócia pessoa jurídica NOVOS RUMOS ADMINISTRAÇÃO DE BENS PRÓPRIOS LTDA foi baixado de ofício do cadastro RFB, por inexistência de fato, através do Ato Declaratório - ADE nº 276, de 19/11/2013, publicado no DOU - Seção 1, pág. 43, em 09/12/2013, conforme Processo Administrativo nº 19515.720.995/2013-80, uma vez que no endereço constante do cadastro RFB não foi encontrado nenhum responsável pela referida pessoa jurídica, conforme Termo de Constatação e de Declaração lavrado pelo AFRFB Roque Eijo Hayashi, em 16/01/2013.

Os únicos sócios dessas novas pessoas jurídicas constituídas, imputadas como sucessoras dos estabelecimentos filiais da empresa Futurama, direta e indiretamente, são as pessoas físicas Fadel Habka, Faissal Habka e Farize Habka - antigos sócios administradores da empresa Futurama Supermercados Ltda, que teve o CNPJ baixado de ofício, através do Ato Declaratório nº 290, publicado em 19/12/2012, no DOU - pág 49, conforme Processo nº 19515.722.244/2012-17, por inexistência de fato, em decorrência de sua inatividade constatada em 09/02/12, nos termos do relatório de fls. 29 a 31 do Processo nº 10932.000020/2012-65, que através do ADE nº 14 deu ciência da alteração de ofício do seu endereço da Av. Assembléia, nº 183 - Vila Elida - Diadema, para o endereço anterior sito à Av. Angélica, nº 546 - Santa Cecília - São Paulo, tendo ficado constatada, afinal, a inexistência da atividade da empresa, que não foi encontrada em nenhum lugar mencionado, conforme as diversas diligências realizadas.

Ao longo de sua atividade, a empresa Futurama abriu diversas filiais. Em junho de 2009 procedeu ao encerramento de todas filiais, remanescendo apenas o estabelecimento matriz, conforme se observa na Ficha Cadastral extraída do site da JUCESP. Entretanto, mesmo depois de encerrados na JUCESP, constata-se movimentação de compras e vendas por esses estabelecimentos filiais, conforme informação nas próprias GLA, resumidas em tabela constante do termo de verificação fiscal.

Embora a empresa Futurama tenha informado em carta datada de 17/09/12, que em razão de desentendimento familiar e empresarial ocorrido entre os ex-sócios e o sócio remanescente, concretizou-se a venda das quotas sociais mantidas pelas pessoas físicas Faissal, Farize e Fadel para o sócio remanescente Sr. Elias, pelo valor de R\$ 600.000,00 para cada sócio, sendo constituídas novas empresas "supermercados" pelos sócios retirantes, e que o sócio remanescente, no intuito ressarcir os sócios retirantes, no valor total de R\$ 1.800.000,00 tenha cedido a eles o uso da marca Futurama, para que fosse utilizada nas novas lojas, assim como a "home page" da

empresa, nenhum documento foi apresentado para confirmação desse fato.

Entretanto, o instrumento de alteração contratual da Futurama Supermercados, registrado na Junta Comercial do Estado de São Paulo, reza, textualmente, que as quotas dos referidos sócios, foram transferidas pelo valor de R\$ 600.000,00 para cada um, os quais receberam no ato a respectiva importância em dinheiro do sócio remanescente, Elias Brahim Habka.

As pesquisas efetuadas nas últimas GFIP's apresentadas pelos estabelecimentos filiais do Futurama Supermercados, comparadas às primeiras GFIP entregues pelas novas pessoas jurídicas "sucessoras", demonstram que pelo menos cerca de 90% dos empregados dos estabelecimentos filiais da Futurama permaneceram empregados dos novos mercados, conforme demonstram as planilhas comparativas anexadas ao Processo Administrativo nº 19515.722.577/2013-27.

As comparações entre as GFIP foram feitas entre os estabelecimentos filiais da Futurama Supermercados e os "novos" mercados, constituídos nos mesmos endereços das antigas filiais ou com o mesmo ativo imobilizado, estoque e empregados, conforme se constata em relação ao contribuinte em pauta, cujo endereço permanece no mesmo local da filial de final de CNPJ 0009-90: rua Guaicurus, 1.469/1.470 - CEP 05033-002, Lapa - São Paulo/SP.

De qualquer forma, apesar de intimada, a empresa fiscalizada não logrou apresentar à fiscalização os livros registros de inventário dos anos-calendários de 2009 e 2010 nem tampouco a relação e os comprovantes de aquisição dos itens do ativo imobilizado e do estoque inicial, com os respectivos registros contábeis. Da mesma forma, a empresa Futurama deixou de apresentar seus livros de inventário, nos quais deveriam estar registradas as notas fiscais referentes ao destino dado aos estoques por ocasião do encerramento das atividades de cada um dos estabelecimentos, caracterizando a sucessão do fundo de comércio e exploração da atividade da filial de final CNPJ 0009-00 da empresa Futurama pelo contribuinte autuado.

Logo, conclui a autuante no termo de verificação fiscal, é imputada a responsabilidade solidária aos sócios (pessoas físicas) do contribuinte e aos novos supermercados já mencionados, em razão do interesse comum, caracterizado pela idêntica composição do quadro societário dessas pessoas jurídicas, pelo uso da marca Futurama e pelo motivo de a constituição social de cada uma dessas pessoas jurídicas decorreu do encerramento das filiais do Futurama Supermercados Ltda.

Ressalte-se que a autuante não se limitou a narrar o que havia apurado, mas juntou aos autos provas de todos fatos e circunstâncias a que se referem os parágrafos precedentes.

O conjunto desses fatos e circunstâncias demonstra que, embora formalmente, três dos antigos sócios da pessoa jurídica proprietária da rede de supermercados denominada Futurama se haviam retirado da sociedade e constituído também formalmente novas pessoas jurídicas independentes, atuando no mesmo ramo, na realidade, o que ocorreu é que a antiga rede de supermercados continuou existindo e operando da mesma forma que antes, ainda que com nova roupagem jurídica. Tanto é assim que os três sócios retirantes da antiga sociedade continuaram como sócios e administradores das pessoas jurídicas novas, as quais herdaram, praticamente, a totalidade dos funcionários e os estabelecimentos de sua predecessora, além, é claro, de continuarem a ostentar na fachada o nome Futurama.

Ademais, a fiscalização também comprovou que a antiga sociedade, embora não tenha sido extinta formalmente, foi considerada como tal de fato pelo fisco federal, já que sua inscrição no cadastro de contribuintes foi cancelada por inexistência de fato. Outro aspecto importante para caracterizar a continuidade da atuação dos novos estabelecimentos como integrantes duma mesma entidade é que, de acordo com o distrato social, os sócios retirantes deveriam receber em dinheiro a parte que lhes cabia no patrimônio líquido da sociedade. Em vez disso, o sócio remanescente alegou que pelo mesmo valor que lhes era devido lhes foi cedido o uso da marca Futurama. Contudo, nada disso foi comprovado. Em verdade, essa circunstância constitui mais uma prova de que a retirada e a subsequente constituição de novas sociedades formalmente independentes consistiu num mero artifício para ocultar a continuação, na prática, da rede de supermercados Futurama, que se organizava sob a forma de matriz e filiais.

Portanto, se as novas sociedades de fato operam em conjunto e como se fossem uma só entidade, apesar da separação formal, fica demonstrado o interesse comum de cada uma delas nos negócios e destino umas das outras, assim como o de seus respectivos sócios e administradores. Daí se segue também que está justificado o procedimento fiscal de, com base no disposto no artigo 124 do CTN, atribuir responsabilidade solidária a todas essas pessoas físicas e jurídicas pelo crédito tributário exigido de cada uma das pessoas jurídicas separadamente.

Visto que a fiscalização justificou a responsabilização solidária pelo crédito tributário com fundamento jurídico e com a exposição de circunstâncias factuais, comprovados por documentos juntados aos autos, cumpre rejeitar a arguição de cerceamento do direito de defesa.

Da mesma forma, revela-se infundada a arguição de que a autuante se limitou a presumir a solidariedade passiva e o interesse comum dos sócios, sem nada comprovar.

Em alentada digressão, os impugnantes põem-se ainda a contestar sua responsabilização pelo crédito tributário constituído, alegando que não se aplica ao presente caso o artigo 133, incisos I e II, do CTN, o qual trata da responsabilidade por sucessão em virtude da aquisição de fundo de comércio. Contudo, a argumentação é despropositada e em

nada socorre a causa dos impugnantes, visto que a fiscalização não fundamentou sua inclusão no pólo passivo da obrigação tributária nessas disposições do CTN.

É verdade que, num dos parágrafos da motivação da responsabilização solidária, a autuante menciona que ficou caracterizada a sucessão do fundo de comércio, em virtude de ambas, a autuada e a empresa Futurama, não terem atendido às intimações fiscais para apresentar seus registros de inventários, de sorte que não se pôde verificar com a certidão apropriada como a autuada adquiriu os itens de seu ativo imobilizado e o seu estoque inicial, nem qual o destino dado pela empresa Futurama, que encerrou suas atividades, aos seus estoques finais.

Todavia, a autuada não usou essa circunstância, para atribuir a responsabilidade solidária às pessoas físicas e jurídicas arroladas no termo de sujeição passiva. Realmente, ao concluir a seção que trata do assunto, a autuante afirma que é imputada a responsabilidade solidária aos sócios (pessoas físicas) do contribuinte e aos novos supermercados já mencionados, em razão do interesse comum, caracterizado pela idêntica composição do quadro societário dessas pessoas jurídicas, pelo uso da marca Futurama e pelo motivo de a constituição social de cada uma dessas pessoas jurídicas decorreu do encerramento das filiais do Futurama Supermercados Ltda. E na capitulação legal da medida a autuante tampouco invocou o artigo 133 do CTN, que trata da responsabilidade por sucessão, mas sim e tão somente os artigos 121 e 124, que tratam da responsabilidade em virtude do interesse comum.

Note-se ainda que a linha argumentativa adotada pelos impugnantes consiste em negar que de fato tenha havido a aquisição do fundo de comércio e, por conseguinte, que se tenham concretizado as condições necessárias para se configurar a sucessão a que se refere o artigo 133 do CTN. Segundo defendem, teria havido apenas a criação de um novo empreendimento no mesmo lugar do antigo, ainda que tenha aproveitado parte de seus funcionários, de suas instalações e até de seus estoques. Não obstante, os impugnantes não trazem aos autos os respectivos livros do registro de inventários, os quais poderiam esclarecer o destino e a origem dos estoques e itens do ativo permanente do antigo e do novo estabelecimento. Cabe ainda perguntar o que mais faltaria caracterizar a aquisição do fundo de comércio, se até o nome de fantasia da antiga empresa foi herdado pelo novo estabelecimento.

De qualquer forma, a discussão em torno dessa questão é irrelevante, ainda que se considere não comprovada a aquisição do fundo de comércio. Ocorre que a autuante motivou a responsabilização dos sujeitos passivos solidários unicamente no interesse comum a que se refere o artigo 124 do CTN, e não resta dúvida de que esta circunstância está cabalmente demonstrada nos autos e bem fundamentada juridicamente. E ainda que fosse admitido, apenas para argumentar, que o fisco

também alegou sucessão em virtude da aquisição de fundo de comércio e que esta não se acha satisfatoriamente comprovada, ainda assim subsistiria a responsabilização em virtude do interesse comum, a qual é, por si só, mais que suficiente para manter o vínculo de responsabilidade de todos sujeitos passivos qualificados nos autos.

Logo, cumpre rejeitar todas as arguições feitas pelos impugnantes com o pressuposto equivocado de que a responsabilização solidária foi atribuída em virtude da sucessão caracterizada pela aquisição de fundo de comércio.

Por fim, os impugnantes opõem-se a que lhes seja imputada responsabilidade pela parcela do crédito tributário correspondente às multas, alegando que a sanção por infração não deve passar da pessoa do acusado. No seu entender, o sucessor responderia apenas pelo montante do tributo exigido.

Todavia, toda a argumentação dos impugnantes acerca dessa questão constrói-se sobre a errônea suposição de que a responsabilização dos sujeitos passivos solidários teve como fundamento jurídico o artigo 133 do CTN, e como motivação factual a alegação de que eles adquiriram o fundo de comércio da antiga pessoa jurídica que era proprietária da marca Futurama.

Se estivesse correta a suposição dos impugnantes, haveria algum sentido na tese defendida por eles, visto que o artigo 133 está inserido na Seção II do Capítulo V, que se destina a regulamentar especificamente uma das modalidades de responsabilidade tributária, a que decorre da sucessão. Além disso, a redação do caput desse artigo alude apenas a tributos ao delimitar a responsabilidade dos sucessores em decorrência da aquisição de fundo de comércio, fornecendo um pretexto àqueles que defendem uma interpretação literal para sustentar a exegese de que as penalidades estariam excluídas da responsabilidade de que trata a norma em questão.

Contudo, a tese dos impugnantes é infundada, pois, consoante já demonstrado nos parágrafos anteriores, a responsabilização de que ora se trata não decorre de sucessão nem foi motivada na aquisição de fundo de comércio. Recorde-se que a autuante enquadra o conjunto de fatos apurados no artigo 124 do CTN e motiva a responsabilização na conclusão correta de que em realidade as diferentes pessoas jurídicas que operam sob o nome de fantasia Futurama continuaram a atuar em conjunto como se fossem uma só empresa, de modo que compartilham um interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

O artigo 124 do CTN, por sua vez, não faz nenhuma distinção entre tributo e crédito tributário, de modo que quanto a ele não tem cabimento invocar o disposto no artigo 133 do mesmo CTN que trata de responsabilidade por sucessão. De qualquer forma, ainda que não fosse assim, a interpretação literal advogada pelos impugnantes deve ser descartada, pois é incompatível com outras normas do CTN, as quais deixam claro que a responsabilidade abrange todas as parcelas integrantes do

crédito tributário. A interpretação sistemática, como se sabe, prevalece sobre a literal, a não ser que a própria norma estabeleça excepcionalmente que seu teor deva ser aplicado textualmente, o que não é o caso.

Por conseguinte, cumpre rejeitar todas as arguições e questões suscitadas pelos impugnantes, para manter integralmente sua responsabilidade passiva solidária pelo crédito tributário exigido.

Diante desses fatos narrados e das robustas provas trazidas aos autos, parece-me inequívoco que os responsáveis solidários mencionados realmente possuem "interesse comum", sujeitando-se à responsabilidade solidária prevista no artigo 124, I, do CTN.

Multa por atraso ou falta na apresentação de arquivos magnéticos

Considerando que a aplicação da penalidade em questão, na linha do que sustenta a fiscalização nos itens 32 a 38 do TVF, tem base legal, e que a contribuinte não impugnou essa cobrança diretamente, a multa deve ser mantida.

Juros (Selic)

A aplicação da taxa Selic para corrigir o crédito tributário possui base legal expressa (art. 13 da Lei 9.065/1995¹ e art. 61, § 3º, da Lei n. 9.430/1996²), não cabendo ao CARF apreciar eventual inconstitucionalidade dessa cobrança.

A propósito, a aplicação dos juros com base na Selic já foi reconhecida pelo CARF, conforme Súmula n. 4, que assim dispõe:

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

¹ Art. 13. A partir de 1º de abril de 1995, os juros de que tratam a alínea c do parágrafo único do art. 14 da Lei nº 8.847, de 28 de janeiro de 1994, com a redação dada pelo art. 6º da Lei nº 8.850, de 28 de janeiro de 1994, e pelo art. 90 da Lei nº 8.981, de 1995, o art. 84, inciso I, e o art. 91, parágrafo único, alínea a.2, da Lei nº 8.981, de 1995, serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.

² Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Essa previsão, segundo penso, está em sintonia com o artigo 161, do CTN, *verbis*:

Artigo 161 - *O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.*

§ 1º - *Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.*

A análise desse dispositivo, notadamente a palavra “crédito”, deve ser feita levando em conta que o lançamento é ato que formaliza a exigência do valor do principal, juros e multa de ofício, passando esses valores a compor a obrigação tributária como um todo.

O crédito tributário, pois, tem por objeto o pagamento de tributos e penalidades pecuniárias.

Isso não significa dizer que a referida norma equipare tributo a multa, afinal, por definição, tributo não tem natureza de sanção. A circunstância de o contribuinte ser imputado ao pagamento de multa não dispensa o pagamento do tributo apurado. Tanto o tributo quanto a multa decorrem de fatos previstos na lei e, por integrarem o crédito, estão sujeitos aos juros de mora.

Esse é também o entendimento das duas Turmas do STJ, conforme se observa das ementas transcritas a seguir.

“TRIBUTÁRIO. MULTA PECUNIÁRIA. JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA. LEGITIMIDADE.

1. É legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário.

2. Recurso especial provido.” (STJ. 2ª Turma. REsp 1.129.990/PR. Dje 01/09/09).

“TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. TAXA SELIC. APLICAÇÃO PARA TRIBUTOS ESTADUAIS DIANTE DA EXISTÊNCIA DE LEI AUTORIZADORA. MATÉRIA DECIDIDA PELA 1ª SEÇÃO, NO RESP 879844/MG, DJE DE 25/11/2009, JULGADO SOB O REGIME DO ART. 543-C DO CPC. ESPECIAL EFICÁCIA VINCULATIVA DESSE PRECEDENTE (CPC, ART. 543-C, § 7º), QUE IMPÕE A ADOÇÃO EM CASOS ANÁLOGOS. MULTA PECUNIÁRIA. JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA. LEGITIMIDADE. PRECEDENTE DA 2ª TURMA DO STJ. RECURSO ESPECIAL A QUE SE NEGA PROVIMENTO.” (STJ. 1ª Turma. REsp 834.681/MG. Dje 02/06/10).

Nesse sentido, é pacífica a jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais. A título ilustrativo, veja os seguintes julgados:

“JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa Selic.” (Acórdão CSRF 9101-000.539. Sessão de 02/07/14).

“Juros de mora sobre multa de ofício. A melhor exegese da remissão feita pelo caput do art. 30 aos débitos referidos no art. 29, ambos da Lei nº 10.522/02, leva à conclusão que alcança todos os débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional, inclusive os relativos à multa de ofício”. (Acórdão CSRF 9101-001.474 Sessão de 26/09/12).

“JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA. O crédito tributário, quer se refira a tributo quer seja relativo à penalidade pecuniária, não pago no respectivo vencimento, está sujeito à incidência de juros de mora, calculado à taxa Selic até o mês anterior ao pagamento, e de um por cento no mês de pagamento (Acórdão CSRF 9303-002.399. Sessão de 15/08/13).

Adotando essa linha jurisprudencial, considero legal a incidência dos juros de mora sobre o crédito tributário (principal e multa de ofício) com base na taxa SELIC.

Conclusão

Pelo exposto, voto por DAR PROVIMENTO PARCIAL aos RECURSOS VOLUNTÁRIOS, para fins de reduzir a multa de ofício (de 112,5% para 75%).

É como voto.

(assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli