



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

Processo n° 19515.720307/2014-62
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1201-001.953 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de fevereiro de 2018
Matéria IRPJ
Recorrente ARMARINHOS FERNANDO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO.

Não se vislumbra um documento sequer que tenha sido constituído de forma unilateral, sob o desconhecimento do contribuinte, razão pela qual não há que se falar na decretação de nulidade, não representando ofensa ao disposto no art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

ARBITRAMENTO DO LUCRO.

O arbitramento do lucro é medida prudente para o atingimento aproximado da realidade econômica do contribuinte, considerando que sua escrituração fiscal e contábil evidencia deficiências que tornam-na imprestável para a identificação do efetivo lucro auferido.

MULTA AGRAVADA.

A penalidade nos moldes ora delineados é medida que se origina em conduta dolosa e reiterada do contribuinte, perfazendo contraprestação à uma sequência de atitudes ou omissões que dificultam a fiscalização e deveras colocam em xeque sua atuação e a concretização de seus preceitos e diretrizes basilares.

A análise detida dos autos fornece elementos em sentido contrário: não identificou-se qualquer falta de esclarecimento ou justificativa, suficientes a induzir o agravamento da multa.

DIPJ. AUDITORIA INTERNA.

Os saldos a pagar relativos ao imposto de renda e à contribuição social sobre o lucro líquido das pessoas jurídicas sujeitas à tributação com base no lucro real, apurado anualmente, serão, também, objeto de auditoria interna, abrangendo as informações prestadas na DCTF e na Declaração Integrada de Informações da Pessoa Jurídica - DIPJ, antes do envio para inscrição em Dívida Ativa da União.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário para afastar o agravamento da multa de ofício reduzindo-a de 112,5% para 75%, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente

(assinado digitalmente)

Luis Fabiano Alves Penteado - Relator

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

Relatório

Tratam-se dos autos de infração de IRPJ, PIS, COFINS e CSLL, que totalizam o valor de R\$ 37.268.104,14, incluídos os respectivos juros de mora e multa de ofício de 112,5%, decorrentes do arbitramento do lucro que se fez tendo em vista a imprestabilidade da escrituração mantida pelo contribuinte para determinação do Lucro Real.

Termo de Verificação Fiscal

A Fiscalizada informou em sua DIPJ/2010 e em sua Contabilidade um Estoque Final em 31/12/2009 no valor de R\$48.785.476,48. Este mesmo valor foi informado nos Livros de Registro de Inventário apresentados na 1ª entrega de documentos (cópias no processo).

Após a análise dirigida pela Fiscalização, foram encontradas diversas irregularidades entre as informações constantes nos Livros de Registro de Inventário e os Arquivos relativos às notas fiscais. Ato contínuo, a Fiscalizada foi intimada a justificar estas irregularidades.

Depois de 6 meses, após proceder as correções necessárias, a Fiscalizada apresentou novamente os Livros de Registro de Inventário e os Arquivos de Notas Fiscais,

dizendo que agora eles estariam corretos, pois teriam sido corrigidos os erros apontados pela Fiscalização.

No entanto, constatou-se que, para corrigir as informações constantes dos arquivos, a Fiscalizada teve que excluir milhares de Notas Fiscais, conforme demonstrado no item “AS ENTRADAS E SAÍDAS DE ALGUMAS MERCADORIAS” e teve também que alterar os Livros de Registro de Inventário, conforme demonstrado no item “ESTOQUES”, ambos constantes no Termo de Verificação Fiscal.

Considerando que a documentação fiscal foi destruída, supôs-se que os novos valores eram os verdadeiros e que os anteriores foram informados erroneamente. Nesta hipótese, conquanto, restou evidenciado pela Fiscalização que a Contabilidade da empresa não espelha a realidade, pois apresenta um estoque de mercadorias no valor de R\$48.785.476,48 em 31/12/2009, enquanto os novos Livros de Registro de Inventário apresentam o valor de R\$ 60.303.919,97. Uma diferença de R\$ 11.518.443,49.

Desta forma, concluiu a Fiscalização que a Contabilidade da Fiscalizada possuía vícios, erros ou deficiências que a tornavam imprestável para a apuração do Lucro Real, pois o Lucro Real decorre diretamente do Lucro Líquido, que decorre do Custo da Mercadoria Vendida e que finalmente decorre dos Estoques de mercadorias ao final do exercício.

Se o valor dos estoques e dos custos informados na contabilidade não merecem confiança, também não mereceriam confiança a apuração do Lucro Líquido e do Lucro Real.

Considerando tudo o que foi relatado, que a DIPJ/2010 foi entregue inicialmente com valores zerados, que a Contabilidade foi enviada ao Sped somente após o início da ação fiscal, que toda documentação fiscal da empresa foi destruída em um incêndio e, em especial o fato de que a Contabilidade da Fiscalizada apresenta erros que impossibilitam a apuração do Lucro Real, não restou outra opção à Fiscalização senão a apuração do valor tributável do IRPJ com base no lucro arbitrado, em conformidade com a alínea b), do Inciso II, do art. 530, do Decreto n. 3.000, de 26/03/1999, bem o artigo 532 do mesmo diploma legal (Regulamento do Imposto de Renda - RIR).

Neste caso entendeu-se que, em conformidade com o artigo 8º da Lei 10.637/02 e com o artigo 10 da Lei 10.833/03, abaixo, a Contribuição para o Pis e a Cofins devem ser apuradas pelo regime de incidência Cumulativa, ao contrário do que procedeu a Fiscalizada.

Também constatou-se que mesmo após diversas prorrogações, a contribuinte não apresentou a documentação e não prestou os esclarecimentos solicitados. Desta forma, em conformidade com o inciso I, do § 2º, do art. 44 da Lei 9.430/1996, coube o agravamento da multa de ofício em 50% pela falta de atendimento às intimações durante a ação fiscal.

Impugnação

Peço vênias para reproduzir os pontos da defesa da fiscalizada destacados pela 2ª Turma da DRJ/SPO:

“(…)

NULIDADE POR CERCEAMENTO DE DEFESA. Teria sido cientificado, por via postal, tendo recebido tão somente o Termo de Verificação Fiscal e os Autos de Infração. Não teriam sido fornecidos todos os documentos que ensejaram a autuação. Seria indispensável que todos os atos praticados pelo agente fiscal devam ser cientificados, por escrito ao contribuinte, além de que a administração pública teria o dever de proporcionar ao contribuinte o direito ao contraditório e a ampla defesa, sob pena de nulidade processual.

APLICAÇÃO INDEVIDA DA MULTA AGRAVADA DE 112,5%. Nos autos não teria ficado caracterizado o não atendimento às intimações, o contribuinte teria atendido na medida do possível a elas, não havendo razão para o agravamento da multa de ofício.

NÃO CABIMENTO DO ARBITRAMENTO DE LUCROS. Em razão de incêndio de grandes proporções ocorrido na unidade da Mooca, que detinha toda a documentação fiscal e arquivos magnéticos da matriz e das filiais, teria havido a necessidade da reconstituição da escrituração contábil-fiscal e o refazimento dos arquivos magnéticos, exigidos pela legislação tributária. A fiscalização disporia de “um arsenal de informações, tais como GIA’s do Fisco Estadual, circularização de fornecedores e clientes e informações de movimentação financeira” para apurar o lucro real. A acusação de que teria havido divergências entre a contabilidade do contribuinte e sua DIPJ, por si só, não ensejaria o arbitramento do lucro.

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO POR VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DO NE BIS IN IDEM. Ao proceder à autuação pelo arbitramento de lucros, a fiscalização estaria incorrendo em bitributação, visto que o contribuinte teria apresentado a DIPJ/2010 – RETIFICADORA, em 31/07/2013, e os valores declarados se encontrariam em cobrança.

(…)”

Acórdão nº 16-65.404 – 2ª Turma da DRJ/SPO

Nulidades

A autoridade julgadora entende que o rol de motivos apontados não dá causa à declaração de nulidade, nos termos dos arts. 59 a 61 do Decreto nº 70.235/72, cabendo, entretanto, observar que não houve cerceamento ao direito de defesa, constatando-se que o impugnante plenamente se defendeu.

Multa agravada

Reputou-se que a impugnante fora intimada e reintimada, através do Termo de Reintimação Fiscal nº 03, a apresentar documentos e a prestar esclarecimentos. Teria

pugnado a fiscalização, entre os elementos solicitados, pelo esclarecimento das divergências entre as informações constantes dos inventários e as informações constantes dos arquivos digitais entregues em conformidade com o ADE25/2010.

Verificou-se, entretanto, que mesmo após diversas prorrogações, a Fiscalizada não apresentou a documentação e não prestou os esclarecimentos solicitados.

Assim, evidenciado o prejuízo ao bom andamento do procedimento de auditoria, houve-se por bem manter o agravamento da penalidade, razão pela qual concluiu-se correta a aplicação da multa no percentual de 112,5%.

Arbitramento

Entendeu-se que, uma vez alcançada a conclusão da impertinência da opção do lucro, seja pela não apresentação, falta ou imprestabilidade da escrituração, cumpre ao Fisco, tão somente, desclassificar a modalidade do lucro exercida, adotando-se o arbitramento como única forma, com respaldo legal, para se apurar o resultado da pessoa jurídica, eis que as outras modalidades de apuração ensejam, necessariamente, como requisito legal, o apoio em escrituração e documentação regular, a qual deve ser mantida de acordo com a sistemática escolhida.

Nestes moldes, julgou-se correto o arbitramento do lucro no caso concreto, ora analisado.

Bis in idem

Primeiramente expôs-se que apenas os saldos a pagar relativos a cada imposto ou contribuição declarados na DCTF devem ser enviados para a Procuradoria da Fazenda Nacional, para inscrição em dívida ativa, sendo que todos os valores informados serão objeto de auditoria interna e, se encontrados débitos, estes serão exigidos de ofício (art. 7º, § 4º da Instrução Normativa nº 16/00).

Constatou-se, então, que se a inscrição ocorre apenas com os saldos constantes da DCTF, que levaram em conta os débitos e créditos existentes, os valores informados na DIPJ, relativos ao imposto e contribuições apurados, não se revestem dos requisitos necessários para a sua inscrição em dívida ativa, não sendo, portanto, confissão de dívida.

Assim, entendeu-se necessário o lançamento efetuado para resguardar o crédito tributário informado em DIPJ e não confessado em DCTF, não havendo, pois, que se falar em bis in idem.

Recurso Voluntário

O recurso fora apresentado exatamente nos mesmos termos da impugnação administrativa, reproduzindo literalmente todos os pontos neste relatório já delineados.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luis Fabiano Alves Penteado - Relator

Admissibilidade

O recurso interposto é tempestivo e encontra-se revestido das formalidades legais cabíveis, merecendo ser apreciado.

Nulidade

O recorrente pugna pela nulidade decorrente do cerceamento de seu direito de defesa, uma vez que entre todos os documentos que ensejaram a autuação, somente foram lhe entregues o Termo de Verificação Fiscal, os Autos de Infração e seus anexos e o Termo de Encerramento.

Ordinariamente, no âmbito deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), a pedra de toque utilizada para a decretação de uma nulidade processual se materializa por meio da aplicação literal do art. 59 do Decreto nº 70.235/72:

“Art. 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.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.”

Referido dispositivo legal exprime, em seu bojo, a imperatividade de preceitos constitucionais consagrados na seara processual, quais sejam, o princípio da ampla defesa e do contraditório.

No que nos cabe ao presente caso, há a obrigatoriedade de conhecimento de todos os atos e fatos promovidos e concretizados pela autoridade fiscalizatória, de modo que a

parte fiscalizada tenha a oportunidade de eventualmente enfrentá-las, trazendo à baila elementos que convirjam com sua verdade.

É cediço que a conduta da fiscalização deve ser pautada por extrema imparcialidade, alicerçada, a todo o custo, pela busca da verdade material. Enxergando inconsistências nos valores declarados, deve provocar a produção de provas até que as informações apuradas se aproximem ao máximo da real condição econômica do contribuinte.

A fiscalizada deve ser instigada a prestar os devidos esclarecimentos e apresentar as documentações solicitadas, de modo que, quando esgotadas as possibilidades, deve a fiscalização agir no sentido de quantificar o valor do tributo devido e apontar a responsabilidade pelo pagamento, constituindo definitivamente o crédito tributário.

Na prática, a fiscalização deve lavrar os termos de intimação e reintimação, direcionando a investigação de acordo com as informações que reputa necessárias para formalizar o lançamento ou apenas para validar os dados constantes nas declarações, a depender das variantes de cada caso.

Neste passo, estão sendo materializados os princípios constitucionais aqui já destacados, que oportunizam ao contribuinte a apresentação de elementos que ratifiquem os valores declarados, de maneira a permitir o exercício pleno de seu direito de defesa.

Superado este introito conceitual, adentremos à alegação específica do recorrente.

Ora, a ciência do Auto de Infração, do TVF e do Termo de Encerramento são bastantes para consolidar o acesso à todas as conclusões atingidas após o término do procedimento fiscalizatório.

O restante da documentação que compõe o processo administrativo é apenas acessório que levou ao atingimento das conclusões ali formalizadas, mas teve a participação (ou ausência dela) direta do contribuinte.

Em algum momento este fora cientificado de todos os atos promovidos e, naturalmente, muitos dos documentos já eram de seu íntegro conhecimento, por serem seus próprios.

Em outras palavras, se apoiando totalmente sobre os autos e descartando os documentos já recebidos pelo contribuinte, restam apenas: i) aqueles apresentados pelo próprio, que logicamente não ofendem seu direito de se defender; e ii) ainda alguns dos termos lavrados pela fiscalização, como os Termos de Intimação e Reintimação, os Termos de Continuidade do Procedimento Fiscal e o Termo de Início de Procedimento de Fiscalização.

Quanto a este segundo ponto (ii) destaque-se que todos os termos foram enviados e recebidos pelo contribuinte, conforme ARs (Avisos de Recebimento) acostados a cada um deles. Inclusive o recorrente se manifestou em todas as ocasiões, conforme será demonstrado em parte posterior deste voto.

Especificamente quanto ao MPF (Mandado de Procedimento Fiscal), sua consulta estaria disponível pelo sítio eletrônico da Receita Federal do Brasil, conforme informativo abaixo, constante em diversos documentos ofertados ao contribuinte:

- a) Fica o contribuinte cientificado de que a consulta ao Mandado de Procedimento Fiscal - MPF e eventuais prorrogações do prazo para sua conclusão deverá ser feita por intermédio da Internet, no sítio da Secretaria da Receita Federal do Brasil, no endereço eletrônico <<http://www.receita.fazenda.gov.br>>, utilizando-se do seu código de acesso: **18036281**, nos termos do art. 4º, parágrafo único da Portaria RFB nº 11.371, de 12 de dezembro de 2007;

Portanto, de modo geral, todos os documentos, de alguma forma foram ou deveriam ser de conhecimento do contribuinte.

Junto ao auto de infração vieram anexados os principais documentos constantes nos autos, trazendo-os como embasamento e fundamentação fática para o lançamento, o que, por si, bastaria para informar o contribuinte e permitir-lhe se defender devidamente. Isso não significa, porém, que todos os outros documentos foram ocultados da fiscalizada. Muito pelo contrário.

O TVF perfaz um relatório de todas as medidas adotadas durante o procedimento fiscal, bem como todos os fatos apurados e, por fim, todos os juízos atingidos. Destrinchando-o e conciliando concomitantemente as suas informações com o olhar atento direcionado aos autos, quanto a cada documento específico, resta inequívoco que o contribuinte teve ciência, de algum modo, de todos os elementos edificados pela fiscalização.

O processo fiscalizatório, ainda que norteado pelo alcance da verdade material, é conduzido a todo o tempo sob o alicerce do direito de defesa do contribuinte. Não se vislumbra um documento sequer que tenha sido constituído de forma unilateral, sob o desconhecimento do contribuinte.

Nestes termos, não há como se cogitar qualquer hipótese ensejadora da decretação de nulidade, razão pela qual nego o pleito da recorrente.

Arbitramento

A fiscalização conclui pelo arbitramento do lucro nos seguintes termos:

“74. Considerando tudo o que foi relatado, que a DIPJ/2010 foi entregue inicialmente com valores zerados, que a Contabilidade foi enviada ao Sped somente após o início da ação fiscal, que toda documentação fiscal da empresa foi destruída em um incêndio e, em especial, o fato de que a Contabilidade da Fiscalizada apresenta erros que impossibilitam a apuração do Lucro Real, não restou outra opção à Fiscalização senão a apuração do valor tributável do IRPJ com base no lucro arbitrado, em conformidade com a alínea b), do Inciso II, do art. 530, do Decreto n. 3.000, de 26/03/1999, bem o artigo 532 do mesmo diploma legal (Regulamento do Imposto de Renda - RIR (...))”

De fato, este conjunto de indicadores acabou por evidenciar total insegurança quanto à determinação dos montantes movimentados na conta de “Estoques” da fiscalizada, o que trouxe, por consequência lógico-contábil, a impossibilidade de assegurar inequivocamente seu Lucro Real.

Após inúmeras intimações e reintimações, retificações e ratificações, o conjunto probatório, ao final do procedimento fiscalizatório, acabou revelando total incompatibilidade e divergência ideológica.

A um mesmo objeto podem ser atribuídos juízos distintos, uma vez que a contabilidade e a documentação fiscal se mostraram discrepantes, atestando dados quantitativos em sentidos opostos. Tal cenário deveras compromete o *iter* para a concretização da verdade material.

Do ponto de vista fático, temos que a DIPJ/2010 retificada e a Contabilidade (SPED) da empresa apresentam um estoque de mercadorias no valor de R\$48.785.476,48 em 31/12/2009, enquanto os Livros de Registro de Inventário apresentados em uma segunda oportunidade indicam o valor de R\$ 60.303.919,97. Uma diferença de R\$ 11.518.443,49.

Ora, estamos falando de uma empresa que atua no ramo varejista. A venda de mercadorias é a alma do negócio e a contabilização exata do estoque se torna algo imprescindível para o controle da operação e para a conseqüente prestação de contas (*accountability*).

A impossibilidade de patentear as movimentações exatas desta conta, traz também a incerteza quanto ao custo das mercadorias vendidas (CMV), o qual, por seu turno, uma vez deduzindo a receita bruta de vendas, traz total imprecisão quanto ao lucro bruto e, por fim, indefinição do lucro líquido e do lucro real.

Este cenário de instabilidade é, por si, elemento suficiente para o arbitramento: os vícios, erros e deficiências da escrituração contábil tornam-na imprestável para a determinação do lucro real.

Ainda que se repute que houve um incêndio, caso fortuito que supostamente trouxe as defasagens na documentação fiscal, tal fato apenas reforça a real dificuldade (impossibilidade) na determinação do lucro, o que impulsiona a utilização deste instrumento disposto à fiscalização.

Deve-se ressaltar que não há, neste contexto, uma intenção punitiva, mas apenas uma opção, um outro regime de apuração do lucro, aqui adotado de forma coercitiva e secundária.

Trata-se da medida legal ofertada à Administração Tributária, nos casos de assimetria informacional, para aproximar o *quantum* devido pelo contribuinte (crédito tributário) de sua efetiva realidade econômica, materializando a aplicação do princípio da capacidade contributiva, nos ditames do art. 530, II, “b)” do RIR/99.

Neste caso reputou-se acertadamente, para fins de cálculo do lucro arbitrado, a receita bruta conhecida. Apesar das divergências quanto ao valor exato, a fiscalização, diante das provas constantes dos autos, acabou por determiná-lo de maneira mais favorável ao contribuinte, nos seguintes termos (fls.21519):

“85. Apesar de existir uma pequena diferença (0,36%), entre o valor da Receita Bruta informada na DIPJ e na Contabilidade, em comparação com o valor informado nas Dacons, adotar-se-á na autuação o valor constante da Contabilidade e na DIPJ por ser mais favorável à Fiscalizada e, conforme já informado, por não ser possível obter o valor exato da Receita de Vendas através da verificação física das notas fiscais de venda da empresa.”

O modo como procedeu a fiscalização se mostrou irretocável. Foram devidamente comprovados os elementos autorizadores do arbitramento do lucro, razão pela qual deve ser mantido o lançamento nestes moldes.

Multa Agravada

O agravamento da multa fora promovido de acordo com o inciso I, do § 2º, do art. 44 da Lei 9.430/1996, sob o respaldo fático da falta de atendimento às intimações por parte do ora recorrente durante a ação fiscal.

Ocorre que a análise detida do Termo de Verificação Fiscal escancara um panorama diferente do modo como se deu o procedimento fiscalizatório e do comportamento assumido pelo contribuinte.

Vejamos.

Primeiramente, a lavratura do Termo de Início do Procedimento Fiscal fora seguida de intimações e da solicitação de alguns documentos específicos. Constatou-se no TVF o que segue (fls.21497 e 21498):

*“3. Em 13/03/2012 esta Fiscalização compareceu ao domicílio fiscal da empresa e cientificou o sócio, Sr. Fernando dos Santos Esquerdo, CPF 053.467.708-87, do **Termo de Início do Procedimento Fiscal**, sendo intimado a apresentar, em 5 dias (...)*

(...)

*4. Considerando que não houve atendimento por parte da fiscalizada e também que a Escrituração Contábil da empresa não estava disponível no SPED, em 29/03/2012, foi lavrado o **Termo de Reintimação Fiscal nº 01**, cuja ciência postal da fiscalizada ocorreu em 04/04/2012, no qual foram solicitados os mesmos documentos constantes do Termo de Início a serem entregues em 20 dias.*

*5. Em 11/04/2012, o procurador da empresa, Sr. Ubirajara Sica de Azevedo, compareceu a esta unidade da RFB e apresentou **Termo onde, em resumo, informou que em virtude de problemas na geração das informações eletrônicas necessitaria de prazo até o dia 20/04/2012 para entregar toda a documentação solicitada.***

6. Em 11/05/2012 foi solicitada nova prorrogação do prazo para o atendimento, agora até o dia 31/05/2012.

7. Em 12/06/2012 a fiscalizada apresentou parte da documentação solicitada e informou que estaria apresentando o restante até o dia 25/06/2012.

8. Em 27/06/2012 e em 30/08/2012 a fiscalizada apresentou o restante da documentação solicitada.

(...)”

Desta transcrição conclui-se que, apesar da recusa inicial, ao final o contribuinte apresentou a documentação solicitada, prestando os devidos esclarecimentos à autoridade fiscal.

Mesmo solicitando algumas prorrogações de prazo, não há como reputar-se que a conduta da fiscalizada fora morosa e descomprometida, pelo contrário, a todo momento procurou informar a fiscalização, justificar a não entrega e, de modo geral, trazer elementos que comprovassem o seu direito.

Superado esta questão, foram encontradas algumas inconsistências na documentação até então apresentada, de modo que a fiscalização provocou nova intimação (fls.21498):

“9. Após a análise da documentação apresentada, constatou-se que os arquivos de Controle de Estoque e de Registro de Inventário não haviam sido entregues, desta forma, em 01/11/2012, foi lavrado o **Termo de Reintimação Fiscal nº02**, cuja ciência postal ocorreu em 06/11/2012.

10. A fiscalizada apresentou os arquivos faltantes e esta fiscalização passou a auditar todas as informações prestadas.

(...)”

Quanto a este ponto também não há que se falar na inércia do contribuinte, tampouco cogitar seu descaso com a atividade fiscalizatória, uma vez que claramente trouxe aos autos as documentações demandadas.

Novamente a fiscalização enxergou irregularidades e controvérsias nos documentos ofertados, dirigindo outras intimações ao contribuinte (fls. 21499 a 21505):

“(...)”

12. Considerando os destaques acima e após a análise de toda a documentação contábil e fiscal apresentada, em 27/06/2013, foi lavrado o Termo de Intimação Fiscal nº02, cuja ciência postal ocorreu 02/07/2013.

13. Neste Termo, a Fiscalizada foi cientificada das irregularidades encontradas pela Fiscalização nas informações prestadas e intimada a apresentar novos elementos (...)

(...)

14. Em 08/08/2013 a fiscalizada peticionou prorrogação do prazo para o atendimento até o dia 23/08/2013.

15. Em 23/08/2013 o representante legal da Fiscalizada compareceu a esta unidade da RFB e **informou que ainda não havia sido providenciada a documentação solicitada**. Desta forma esta Fiscalização lavrou, em 27/08/2013, o **Termo de Reintimação Fiscal nº03**, cuja ciência postal ocorreu em 30/08/2013, no qual a fiscalizada foi reintimada a apresentar a documentação já solicitada.

16. Em 13/09/2013, a Fiscalizada apresentou Termo no qual peticionou nova prorrogação do prazo para o atendimento até 30/09/2013. Neste Termo, ela apresentou justificativas para a não entrega da documentação, entre as quais há que se destacar as seguintes:

a. Em relação às Notas Fiscais solicitadas – “As notas Fiscais, bem como grande quantidade de documentos, foram destruídas no incêndio ocorrido em 31/07/2013; entretanto, vamos emitir cópia dos dados das notas fiscais que constam em nossos sistemas”;

b. AIDFs – “A exemplo da Notas Fiscais, as AIDF’s foram destruídas no incêndio ocorrido em 31/07/2013; entretanto, a planilha detalhando os critérios utilizados para série e subséries, supre essa informação”;

c. Notas Fiscais Omissas – “Foi apontado um grande número de notas fiscais omissas, o que de fato não aconteceu, mas se explica pela deficiência nos arquivos eletrônicos que apresentamos, e que estamos reprocessando para que essa distorção seja corrigida”.

17. Em 04/10/2013, a Fiscalizada peticionou “nova postergação da data de entrega para o dia 25/10/2013”.

18. Em 22/10/2013, o procurador da Fiscalizada compareceu a esta unidade da RFB e apresentou parte da documentação solicitada e também uma justificativa sumária para o erro relativo às notas fiscais omissas identificadas pela Fiscalização.

(...)

19. Em 05/12/2013, a Fiscalizada apresentou, em resumo, os seguintes itens solicitados:

a. Cópia do Contrato Social e das Alterações posteriores dos últimos 5(cinco)anos;

b. Escrituração Contábil Digital – informou que havia feito a retificação da contabilidade digital entregue via Sped;

c. DIPJ – Informou que havia enviado a DIPJ/2010 retificadora através do sítio da RFB;

*d. Em relação aos outros elementos solicitados, **informou que estariam em fase final de preparação.***

20. Em 23/12/2013 a Fiscalizada apresentou os arquivos digitais solicitados e apresentou novas explicações para a omissão de notas fiscais apontadas pela fiscalização. No entanto, ainda restavam os itens 4 e 5 da Intimação para serem entregues.

21. Em 08/01/2014, mais de 6 meses após a ciência do Termo de Intimação Fiscal nº02 (cuja ciência ocorreu em 02/07/2013), ela apresentou a planilha relativa ao item 4 solicitado e justificativa para a não entrega do item 5.

(...)”

Mais uma vez o contribuinte requer segundas prorrogações de prazo, mas a todo momento justificando-as e, ao transcorrer dos prazos, sempre entregando a documentação solicitada.

Apenas à título elucidativo, a autoridade julgadora de primeira instância, por meio do v. acórdão recorrido, entendeu no sentido de manter a multa agravada pelo exclusivo fato a seguir delineado:

“A empresa foi intimada e reintimada a através do Termo de Reintimação Fiscal nº03 a apresentar documentos e a prestar esclarecimentos a esta Fiscalização.

Destacou a fiscalização entre os elementos solicitados, o esclarecimento das divergências entre as informações constantes dos inventários e as informações constantes dos arquivos digitais entregues em conformidade com o ADE25/2010.

Ocorre, entretanto que mesmo após diversas prorrogações, a Fiscalizada não apresentou a documentação e não prestou os esclarecimentos solicitados.”

O contribuinte apresentou alguns dos documentos solicitados por meio do Termo de Reintimação Fiscal nº 03 e a ausência de outros fora justificada. Não deixou de se manifestar em relação a nenhum deles.

A autoridade julgadora exorbita o quanto demonstrado no TVF, pois, reputa que a falta de esclarecimento quanto ao fato ensejador do arbitramento, propriamente dito, seria motivo para o agravamento da multa.

Deveras, existem inconsistências entre o Livro Registro de Inventário e a Contabilidade do Recorrente, mas em nenhum momento, durante todo o procedimento

fiscalizatório, solicitaram-se manifestações ou explicações exatas e pontuais quanto a esta contradição específica.

O contribuinte teve essa oportunidade em sede de impugnação e agora por meio do recurso voluntário, uma vez formalizado o lançamento nestes termos.

No entanto, não há como reputar a falta de esclarecimentos por fato que só fora consumado e materializado com a constituição definitiva do crédito tributário e que em nenhum momento do procedimento fiscal fora invocado pela fiscalização.

Ora, o tópico “Procedimentos Adotados” do Termo de Verificação Fiscal fora transcrito quase que em sua íntegra pois evidencia todo o trabalho fiscal na colheita e produção de provas.

Restou inequívoco, sob qualquer perspectiva, que o contribuinte, apesar da falta de celeridade e dos inúmeros pedidos de prorrogação de prazo, não deixou de apresentar qualquer documento solicitado (salvo aqueles que eram impossíveis de o serem) e não quedou-se inerte em qualquer oportunidade, pautando seus atos em total colaboração com a atividade fiscalizatória.

Apesar de serem identificadas inconsistências e irregularidades não há como se afirmar que a conduta da fiscalizada fora marcada pela falta de esclarecimento, capaz de merecer a aplicação de penalidade por tal ato.

De todo o exposto, destaque-se ainda que a penalidade nos moldes ora delineados é medida que se origina em conduta dolosa e reiterada do contribuinte, perfazendo contraprestação à uma sequência de atitudes ou omissões que dificultam a fiscalização e deveras colocam em xeque sua atuação e a concretização de seus preceitos e diretrizes basilares.

A análise detida dos autos nos fornece elementos em sentido contrário. Não se vislumbrou qualquer falta de esclarecimento ou justificativa, suficientes a induzir o agravamento da multa.

A documentação de fato se mostrou imprestável, mas a conduta do contribuinte não deve ser recriminada, sendo essencial separar esses dois prismas, conforme inteligência da Súmula CARF n. 96:

Súmula CARF n° 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.

Deste modo voto pela exclusão da multa agravada, mantendo, no entanto, a multa de ofício, diante da falta de pagamento e das declarações inexatas (art. 44, inciso I, da Lei 9.430/1996).

Bis in Idem

O recorrente afirma que a tributação fora feita duas vezes sobre a mesma base de cálculo (*bis in idem*), ou seja, estariam sob cobrança tanto os valores declarados em DIPJ/10 retificadora quanto os valores veiculados por meio destes autos de infração.

É incabível tal alegação.

Ora, os dados constantes da DIPJ/10 retificadora foram analisados para os fins deste trabalho fiscal, mas após a observância de todo o conjunto probatório disposto nos autos, concluiu a fiscalização pela imprestabilidade da escrituração contábil na determinação do lucro real, invalidando os valores declarados.

O lucro real ali atingido não fora parâmetro para a quantificação dos tributos a pagar, uma vez distante dos valores apurados de acordo com parte da documentação contábil apresentada.

Os autos de infração, então, tiveram como base o lucro arbitrado, veiculando a cobrança definitiva em relação aos valores dali decorrentes. Aqui reside o objeto único e principal de cobrança deste crédito tributário.

A DIPJ/10 retificadora fora apresentada em 31/07/2013 e a partir desta data a Administração Tributária tem o prazo de 5 (cinco) anos para homologá-la ou não. Apesar do sistema informatizado da RFB ainda apontar a cobrança do débito (segundo o recorrente), é certo que até o final deste lapso temporal (em 01/08/2018) deve vir à tona aplicabilidade do quanto disposto no §3º do art. 7º da Instrução Normativa nº 16/00:

“Art. 7º Todos os valores informados na DCTF serão objeto de procedimento de auditoria interna.

(...)

§ 3º Os saldos a pagar relativos ao imposto de renda e à contribuição social sobre o lucro líquido das pessoas jurídicas sujeitas à tributação com base no lucro real, apurado anualmente, serão, também, objeto de auditoria interna, abrangendo as informações prestadas na DCTF e na Declaração Integrada de Informações da Pessoa Jurídica - DIPJ, antes do envio para inscrição em Dívida Ativa da União.

(...)”

A auditoria interna da RFB deve uniformizar o sistema para refletir todo seu prévio trabalho fiscal, o qual, neste caso, já superou a análise dos valores declarados por meio da DIPJ/10 retificadora, invalidando-os, ato contínuo, arbitrando o lucro, constituindo definitivamente o crédito tributário por meio dos autos de infração e, finalmente, formalizando a cobrança por esta via.

Antes que se veicule a cobrança por meio de CDA (Certidão de Dívida Ativa), a RFB deve promover auditoria interna para apurar informações relevantes em relação aos tributos a pagar, seu histórico, diga-se de passagem. Não há como supor que este processo administrativo não seja levado em consideração quando do término do prazo para homologação da DIPJ/10 retificadora.

A DIPJ/10 retificadora pode estar pendente de homologação, mas não perfaz, de forma alguma, um instrumento de cobrança, razão pela qual não acolho o argumento suscitado, mantendo intacta a cobrança por meio dos autos de infração.

Tributação Reflexa

Os mesmos fundamentos até aqui expostos aplicam-se no tocante ao auto de infração da CSLL, PIS e COFINS que constam do presente processo administrativo, tendo em vista que as infrações apuradas são reflexos dos mesmos fatos.

Conclusão

Diante de todo o exposto, CONHEÇO do RECURSO VOLUNTÁRIO para, no MÉRITO, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, excluindo a aplicação da multa agravada e restabelecendo a multa de ofício para o patamar de 75%.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Luis Fabiano Alves Penteado