



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.721355/2011-25
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-006.768 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de março de 2024
Recorrente COMERCIAL PANCA'S - COMERCIO ATACADISTA E VAREJISTA DE MATERIAIS DE LIMPEZA E UTILIDADES DOMESTICAS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. FALTA DE INTERESSE DE AGIR E DE LEGITIMIDADE DE PARTE.

A pessoa jurídica apontada no lançamento na qualidade de contribuinte não possui interesse de agir nem legitimidade para questionar a responsabilidade tributária solidária atribuída a terceiros, nos termos da Súmula CARF nº 172.

MATÉRIA APRESENTADA EM RECURSO VOLUNTÁRIO, NÃO ABORDADA NA IMPUGNAÇÃO. INOVAÇÃO RECURSAL. RECURSO NÃO CONHECIDO NO PONTO VENTILADO.

Não se conhece do recurso voluntário quanto à matéria não abordada na impugnação, sob pena de se validar a reabertura da lide na fase recursal, com a consequente violação do devido processo legal e ofensa ao princípio da devolutibilidade do recurso, suprimindo-se o primeiro grau de jurisdição administrativa.

A falta de impugnação expressa configura ausência de lide em relação à matéria trazida apenas em sede recursal, nos exatos termos do artigo 17 do Decreto nº 70.235, de 1972.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2007

ARBITRAMENTO. FALTA DE APRESENTAÇÃO DA ESCRITURAÇÃO COMERCIAL.

Cabível o arbitramento do lucro quando a pessoa jurídica, regularmente intimada, deixa de apresentar à autoridade fiscal a sua escrituração comercial, nos termos do inciso I do artigo 530 do Decreto nº 3.000, de 1999.

ARBITRAMENTO. BASE DE CÁLCULO.

Uma vez conhecida a receita bruta, o arbitramento se dará com base no disposto no artigo 532 do RIR/1999, ainda que a escrituração contábil não tenha sido apresentada.

AUTUAÇÃO REFLEXA: CSLL. PIS. COFINS.

Aplica-se aos lançamentos reflexos o decidido no principal.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007

MULTA QUALIFICADA DE 150%. ALTERAÇÃO LEGISLATIVA SUPERVENIENTE. REDUÇÃO DA PENALIDADE. APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA.

Tendo em vista a redução da penalidade decorrente da alteração do § 1º do artigo 44 da Lei nº 9430, de 1996, pela Lei nº 14.689, de 2023, deve ser aplicado o princípio da retroatividade benigna prevista no artigo 106, II, “c” do CTN, passando a penalidade para o patamar de 100%.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, i) conhecer parcialmente do recurso voluntário e, na parte conhecida, ii) a ele negar provimento para manter integralmente os lançamentos presentes nos autos, reduzindo, *ex officio*, o percentual da multa qualificada de 150% para 100%, com suporte no artigo 106, II, “c” do CTN, tendo em vista a nova redação dada pelo artigo 8º da Lei nº 14.689, de 2023, ao artigo 44, § 1º, inciso VI, da Lei nº 9.430/1996; e iii) manter a atribuição de responsabilidade solidária a JOSÉ ROBERTO FONSECA JUNIOR, CRISTIANE AIACH FONSECA e LEILA AIACH FONSECA.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Jandir José Dalle Lucca - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Alexandre Iabrudi Catunda, Jandir Jose Dalle Lucca, Mauricio Novaes Ferreira, Ricardo Piza Di Giovanni, Alessandro Bruno Macedo Pinto e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

Relatório

1. Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 652/665) interposto em face do v. acórdão de fls. 610/617, que negou provimento à impugnação de fls. 549/560 para o fim de manter os lançamentos relativos ao IRPJ, PIS, COFINS e CSLL, do ano-calendário de 2007, constituídos nos termos dos autos de infração de fls. 505/536.

2. Para melhor compreensão a respeito da matéria versada nos autos e por bem descrever os fatos, consulte-se o Relatório da r. decisão recorrida:

Em 26.09.2011 foram lavrados autos de infração contra o interessado acima identificado (fls. 505 a 536), com ciência pessoal em 29.09.2011, por meio dos quais são exigidas importâncias de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS do ano-calendário 2005, perfazendo o

valor total de R\$ 472.030,82, aí incluídos os juros de mora calculados até 31.08.2011 e multa de ofício de 150%.

O Termo de Verificação Fiscal encontra-se às fls. 500 a 504.

O Auditor-Fiscal relata que o contribuinte apresentou a DIPJ do ano- calendário de 2007 com base no Lucro Presumido, e que os campos destinados a informar os valores das receitas trimestrais foram preenchidos com zeros. Além disso, não declarou em DCTF qualquer débito relativo ao IRPJ, CSLL, PIS ou COFINS daquele ano.

Nos seus Livros Registro de Saídas de Mercadorias n.º 6 e 7, no entanto, constavam escrituradas operações de vendas de mercadorias no valor total de R\$ 2.599.098,53 em 2007.

O Livro Diário n.º 05 (período de agosto a dezembro de 2007) não continha a assinatura dos sócios, e não estava registrado na Junta Comercial. Já para o período de janeiro a julho de 2007, o contribuinte deixou de apresentar o Livro Diário, ou mesmo o Livro Caixa, com a justificativa de que os documentos necessários para reconstituí-los haviam ficado em poder do contador anterior, que se encontraria desaparecido, segundo informara o atual contador.

Observa ainda o autuante que não foram apresentados o Livro Registro de Inventário nem o Livro Registro de Utilização de Documentos e de Termos de Ocorrências. O Livro Registro de Saídas n.º 6, por sua vez, encontra-se numerado mensalmente, faltando sempre as primeiras e últimas folhas de cada mês.

Os arquivos SINTEGRA apresentados para o período de janeiro a julho de 2007 continham valores totalmente diferentes dos constantes nos Livros Registro de Saídas e de Entradas de Mercadorias.

O Auditor-Fiscal, assim, efetuou o lançamento com base nos valores constantes do Livro Registro de Saídas de Mercadorias, para os quatro trimestres do ano de 2007.

Afirma que, por não ter efetuado o recolhimento de IRPJ e de CSLL relativo ao primeiro trimestre com base no lucro presumido, o contribuinte não atendeu aos requisitos para efetivar a opção por aquele regime.

O lucro foi arbitrado, com fundamento no artigo 530, inciso III, do RIR/99, já que o contribuinte não apresentou os Livros Diário/Razão para o período de janeiro a julho de 2007; os Livros Diário/Razão do período agosto a dezembro de 2007 não se encontravam assinados pelos sócios da empresa, sendo que o Diário não fora registrado na Junta Comercial; e o Livro Registro de Inventário também não foi apresentado.

O PIS e a COFINS foram lançados como reflexo.

A multa de ofício foi aplicada no percentual de 150%, nos termos do artigo 44, §1º da Lei n.º 9.430/96, uma vez constatada a ocorrência de sonegação (artigo 71 da Lei n.º 4.502/64) e a prática de crime contra a ordem tributária (artigo 1º, inciso I, da Lei n.º 8.137/90), já que o contribuinte, a despeito de escriturar receitas no valor de R\$ 2.599.098,53, apresentou DIPJ e DCTF's zeradas. O dolo ficou caracterizado pela reiteração da conduta durante todos os trimestres do ano, evidenciado a intenção de ocultar da Receita Federal os valores das receitas auferidas, com o objetivo de deixar de pagar os tributos devidos.

O autuante informa que ofereceu Representação Fiscal para Fins Penais (processo n.º 19515.001477/2011-00).

Imputou ainda responsabilização solidária aos sócios administradores da empresa à época dos fatos (José Roberto Fonseca Júnior, Cristiane Aiach Fonseca e Leila Aiach Fonseca) com base no artigo 135, inciso III, do CTN, pela prática de atos com infração à lei (créditos tributários omitidos em razão da prestação de falsa declaração às autoridades fazendárias na DIPJ e nas DCTF's).

Os responsáveis tributários Leila e José Roberto tiveram ciência pessoal da autuação em 29.09.2011, recebendo cópias dos autos de infração e do termo de verificação.

Às fls. 537 a 541 encontra-se proposta de declaração de inaptidão da pessoa jurídica no CNPJ. Cópias da Representação Fiscal para Fins Penais estão acostadas às fls. 542 a 546.

O contribuinte apresentou impugnação em 28.10.2011 (fls. 549 a 560).

Afirma que a empresa é de pequeno porte e se encontra em situação quase falimentar desde 2006 por conta de dificuldades financeiras, e por isso concentrou esforços e recursos na atividade comercial, relegando para um segundo plano os controles contábeis e administrativos. No entanto, os principais aspectos fiscais das operações realizadas em 2007 foram cumpridos, quais sejam, a emissão de notas fiscais de venda e o registro das operações de compras e vendas nos Livros de Entrada, de Saída e de Apuração Fiscal.

Quanto aos registros contábeis, argumenta que estavam atrasados, e a escrita do período de janeiro a agosto de 2007 foi reconstituída durante a ação fiscal, porém sem as formalidades legais. Quanto ao período de setembro de 2007 a dezembro de 2011 (sic), observa que foi prontamente apresentado ao Fisco. De toda forma, entende que mesmo sem a apuração formal dos resultados a ocorrência de prejuízos era notória, não havendo valores a recolher de IRPJ e CSLL, e o mesmo se dando em relação ao PIS e à COFINS, cujos créditos decorrentes das compras anulavam os débitos relativos às vendas.

Justifica a apresentação da DIPJ com a indicação de apuração pelo Lucro Presumido pelo fato de, no prazo para a sua entrega, a escrita ainda estar atrasada. Porém, a declaração seria posteriormente retificada para o Lucro Real.

Argumenta que não ocultou do Fisco as suas operações, pois estavam escrituradas nos Livros de Entrada, Saída e de Apuração, e integralmente à disposição das autoridades fiscais.

Entende que o arbitramento dos lucros contrariou os fatos econômicos constantes da escrita e a opção exercida pelo Lucro Presumido, que seria retificada para o Lucro Real. Por isso, afirma que o lançamento deve ser cancelado. Cita o artigo 288 do RIR/99, no sentido de que verificada a omissão de receita, o valor do imposto deve ser lançado de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica.

Aduz que a DIPJ não é instrumento para o lançamento dos tributos, e por isso a eventual omissão da DIPJ ou sua apresentação com inexatidões em nada interfere no lançamento dos tributos, que é realizado por homologação. O Auditor-Fiscal, assim, confundiu omissão de receitas, que estavam devidamente escrituradas em seus livros contábeis, com declaração inexata, e por isso qualificou indevidamente a multa de ofício.

A impugnante afirma estar apresentando balancetes levantados a partir de sua escrituração contábil, e solicita a realização de diligência para o exame dos livros e confirmação dos registros e do resultado negativo apurado no ano-calendário de 2007.

Como o valor tributável apurado pela fiscalização é o mesmo que consta nos livros apresentados, entende que não dificultou ou ocultou informações para impedir a apuração dos eventuais tributos devidos. Não concorda com a afirmação de que houve prática reiterada de declaração inexata, uma vez que a DIPJ 2008 é única e foi apresentada em 28.06.2008. Cita em seu favor a súmula nº 14 do Primeiro Conselho de Contribuintes.

Conclui requerendo o cancelamento dos autos de infração e que lhe seja dada ciência da data da realização do julgamento, possibilitando a sua participação, com a entrega de memoriais e sustentação oral.

Por meio do Despacho nº 76/2012 (fl. 606), determinei à autoridade preparadora que fosse dada ciência da autuação a Cristiane Aiach Fonseca, reabrindo-se o prazo para sua impugnação, o que foi feito (fls. 607 e 608). A interessada não apresentou impugnação no prazo concedido.

3.A 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo I (SP) houve por bem julgar improcedente a impugnação, em decisão assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007 ARBITRAMENTO DE LUCROS.

A não apresentação dos livros contábeis e fiscais, ou do Livro Caixa, quando a pessoa jurídica optou pelo Lucro Presumido, e dos documentos da escrituração comercial e fiscal durante o procedimento de fiscalização autoriza a realização do arbitramento dos lucros. Mesmo a posterior juntada na impugnação dos livros contábeis e dos documentos comprobatórios, o que não foi feito, não teria o condão de desconstituir o lançamento realizado por arbitramento.

OMISSÃO DE RECEITAS.

Ainda que escrituradas as vendas em Livro Registro de Saídas de Mercadorias, a inexistência de valores declarados em DIPJ e DCTF, bem como a ausência de pagamento dos tributos, caracteriza a omissão de receitas.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. DIPJ ENTREGUE COM VALORES ZERADOS.

Cabível a multa de 150%, uma vez constatada a ocorrência da conduta descrita no artigo 71 da Lei n.º 4.506/64 (sonegação), diante da ausência total de informações prestadas na DIPJ durante todo o ano-calendário.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007

LANÇAMENTOS DECORRENTES. PIS. COFINS. CSLL.

O decidido quanto à infração que, além de implicar o lançamento de IRPJ implica os lançamentos da contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), da Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), também se aplica a estes outros lançamentos naquilo em que for cabível.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

4. Inconformada, a Recorrente interpôs o Recurso Voluntário de e-fls. 652/665, via do qual reedita e reforça os argumentos constantes da impugnação de fls. 549/560, além de também se contrapor à responsabilização tributária atribuída a José Roberto Fonseca Junior, Cristiane Aiach Fonseca e Leila Aiach Fonseca, sócios administradores à época dos fatos.

5. É o relatório.

Voto

Conselheiro Jandir José Dalle Lucca, Relator.

CONHECIMENTO

6. O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos legais de admissibilidade, com exceção do ponto que será tratado a seguir.

7. Como se verifica às fls. 652/665, o apelo foi interposto exclusivamente pela empresa contribuinte “COMERCIAL PANCA'S – COMÉRCIO ATACADISTA E VAREJISTA DE MAT. LIMPEZA E UTILID. DOMÉSTICAS LTDA. – EPP”, insurgindo-se, entre outros temas, contra a atribuição da responsabilização tributária a JOSÉ ROBERTO FONSECA JUNIOR, CRISTIANE AIACH FONSECA e LEILA AIACH FONSECA.

8. Todavia, a Recorrente não dispõe de legitimidade para pleitear direito alheio em nome próprio, ou seja, para questionar qualquer aspecto relacionado à responsabilização de

terceiros, nos termos do artigo 18 do CPC, de aplicação subsidiária ao processo administrativo fiscal por força do artigo 15 do mesmo códex:

Art. 18. Ninguém poderá pleitear direito alheio em nome próprio, salvo quando autorizado pelo ordenamento jurídico.

Parágrafo único. Havendo substituição processual, o substituído poderá intervir como assistente litisconsorcial.

9.A matéria, aliás, não comporta mais discussão a partir da edição da Súmula CARF n.º 172, *in verbis*:

Súmula CARF n.º 172

A pessoa indicada no lançamento na qualidade de contribuinte não possui legitimidade para questionar a responsabilidade imputada a terceiros pelo crédito tributário lançado.

10.Ademais, cumpre observar que tais alegações sequer foram abordadas na impugnação de fls. 549/560, revelando clara inovação recursal.

11.À luz do artigo 17 do Decreto n.º 70.235, de 1972, “*Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante*”. Vale dizer, a impugnação inaugura o processo administrativo fiscal, sendo o momento em que o contribuinte deve apresentar todas as razões de defesa, não se admitindo que, na fase recursal, deduza argumentos não apresentados anteriormente, ressalvadas as hipóteses legalmente previstas, sob pena de se validar a reabertura da lide nesta fase recursal, com a conseqüente violação do devido processo legal e ofensa ao princípio da devolutibilidade do apelo, suprimindo-se o primeiro grau de jurisdição administrativa.

12.Nesse contexto, seja por carecer de legitimidade para questionar a responsabilidade tributária, seja por ter a Recorrente alegado matéria não impugnada perante a instância *a quo*, não merece ser conhecido o recurso no ponto inovado.

DO MÉRITO

13.Cuidam os autos de arbitramento de lucro realizado com fundamento no inciso III do artigo 530 do Decreto n.º 3.000, de 1999 (RIR/99), em vigor à época dos fatos, já que a contribuinte não apresentou os Livros Diário/Razão para o período de janeiro a julho de 2007; os Livros Diário/Razão do período agosto a dezembro de 2007 não se encontravam assinados pelos sócios da empresa, bem como por não ter sido o Diário registrado na Junta Comercial, e também por não ter sido apresentado o Livro Registro de Inventário.

14.A Recorrente desenvolve seu inconformismo com base nas alegações assim resumidas:

Fato gerador e escrita contábil:

- A escrita contábil e a escrita fiscal, integralmente apresentada durante a ação fiscal, comprovam a não ocorrência do Fato Gerador do Imposto de Renda e da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido, ou seja, a empresa não obteve lucro, menos ainda acréscimos patrimoniais.

Regime de Tributação:

- O fisco adotou o arbitramento do lucro contrariando os fatos econômicos constantes da escrita e também a opção exercida pelo contribuinte, quando da entrega da DIPJ 2008, pelo Lucro Presumido, e que seria retificada para apuração pelo Lucro Real.
- O lançamento no regime de arbitramento do lucro deve ser cancelado, mesmo que não seja acolhida a tributação pelo Lucro Real como pretende a impugnante, porque o regime de que trata a DIPJ é o de apuração pelo Lucro Presumido.
- Embora tenha apresentado os registros contábeis em sistemas diferentes: Sintegra, para o período de janeiro a julho de 2007 e em Livros, Diário e Razão, para o período de agosto a dezembro de 2007, as razões para o arbitramento não se sustentam pelos seguintes motivos:
 - Para o período de janeiro a julho de 2007, o Auditor não demonstrou as diferenças existentes entre o SINTEGRA e os Livros de Saídas e de Entradas de Mercadorias, limitando-se à seguinte afirmação: *“A7) - O contribuinte apresentou os arquivos SINTEGRA para o período de JAN a JUL/07, com valores totalmente diferentes dos constantes dos Livros Registro de Saídas e de Entradas de Mercadorias”*.
 - Para o período de agosto a dezembro de 2007, o Auditor não apurou diferenças e tentou justificar a desclassificação da escrita pelos aspectos formais e não pelo conteúdo dos registros, assim se manifestando: *“B3) - Visto que o contribuinte não apresentou os Livros Diário/Razão para o período de Janeiro a Julho/2007, os livros Diário/Razão n.º 5 apresentados, relativos ao período de AGO/DEZ/2007 não se encontram assinados pelos sócios da empresa e o Livro Diário n.º 5 não foi levado a registro na JUCESP, além de não ter apresentado o Livro de Registro de Inventário, fica sujeito ao arbitramento do lucro, nos termos do art. 530 do RIR/99”*.
- As razões para a desclassificação da escrita, o arbitramento do lucro e o afastamento da tributação pelo Lucro Presumido não tem sustentação, mesmo porque a simples manutenção do Livro Caixa, com o registro de toda movimentação financeira, assegura o direito ao Lucro presumido, como determina o parágrafo único do artigo 527 do RIR/99.
- A escrita apresentada, mesmo em sistemas distintos para período de apuração, assegura o registro de toda a movimentação financeira, representada pelas contas de caixa e bancos que lá estão perfeitamente identificadas, além do mais, a empresa apresentou os livros de entradas e saídas e disponibilizou todos os demais documentos fiscais, permitindo a apuração da receita total sujeita à apuração pelo lucro presumido (a mesma base utilizada pelo fisco para o arbitramento), conforme artigo 288 do RIR/99.

Lançamento por Homologação e Omissão de Receitas na DIPJ / Multa Qualificada:

- O IRPJ e a CSLL estão sujeitos ao lançamento por homologação (e não por declaração); assim a DIPJ 2008 não é o instrumento para a constituição do crédito tributário, servindo apenas como informativo complementar. Mesmo a falta de entrega da DIPJ não é suficiente para o arbitramento do Lucro, menos ainda para a qualificação da multa de ofício.
- O valor tributável utilizado pelo fisco é o mesmo que consta dos livros contábeis e fiscais apresentados ao Auditor durante a ação fiscal, portanto não cabe qualquer afirmação de que a empresa tenha dificultado ou ocultado informações para impedir a apuração dos eventuais tributos devidos.
- A DIPJ 2008 é única e foi apresentada em 28.06.2008, portanto a afirmação de prática reiterada de declaração inexata não tem razão de ser, além da tentativa de justificar a arbitrariedade praticada nesta ação fiscal;
- O Auto de Infração justifica a aplicação da multa de ofício de 75,00%, mas não a sua qualificação, cuja aplicação depende da prova do evidente intuito de fraude;
- Cita a Súmula CARF n.º 14 e precedentes.

Diligência:

- Além da apresentação dos balancetes levantados a partir de sua escrituração contábil, solicita a realização de diligência, com fundamento no artigo 63 do Decreto n.º 7.574, de 2011, para o exame dos livros e confirmação dos registros e do resultado negativo apurado no ano calendário de 2007.

DO ARBITRAMENTO DOS LUCROS E REGIME DE APURAÇÃO

15.Segundo o TVF de fls. 500/504, os motivos que conduziram ao arbitramento dos lucros da Recorrente no ano-calendário de 2007 foram os seguintes:

(...)

A) DOS FATOS

A 1) o contribuinte apresentou a DIPJ com base no Lucro Presumido com os campos destinados a informar os valores das receitas trimestrais, base de cálculo do IRPJ e CSLL, preenchida com zeros;

A 2) não declarou em DCTF, qualquer débito relativo ao IRPJ / CSLL / PIS /COFINS, no ano calendário de 2007

A 3) Entretanto, escriturou Operações de Vendas de Mercadorias, nos Livros Registro de Saídas de Mercadorias N.º 6 e 7, relativos ao ano calendário de 2007, no total de R\$ 2.599.098,53;

A 4) apresentou o Livro Diário N.º 05 relativo ao período de AGO a DEZ de 2007 sem a assinatura dos sócios e sem o devido registro na JUCESP;

A 5) Em relação ao período de JAN a JUL/2007, não apresentou nem o Livro Caixa e nem o Livro Diário, tendo justificado a impossibilidade de reconstituí-lo por falta de documentos, que ficaram em poder do contador anterior, que se encontraria desaparecido, segundo a informação do contador atual;

A 6) Não apresentou o Livro Registro de Inventário e nem o Livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e de Termos de Ocorrências e o Livro Registro de Saídas N.º 6 encontra-se numerado mensalmente, faltando sempre as primeiras e últimas folhas de cada mes;

A 7) O contribuinte apresentou os arquivos SINTEGRA para o período de JAN a JUL/07, com valores totalmente diferentes dos constantes dos Livros Registro de Saídas e de Entradas de Mercadorias.

B) DAS IRREGULARIDADES CONSTATADAS

B 1) Pelo fato de ter declarado na DIPJ valores de receitas iguais a zero como base de cálculo do IRPJ e CSLL — Lucro Presumido e da mesma forma não ter declarado em DCTF valores a recolher de IRPJ e CSLL — Lucro Presumido fica o contribuinte sujeito à cobrança de ofício dos tributos devidos - IRPJ E REFLEXOS (CSLL, PIS E COFINS) sobre os valores de Vendas de Mercadorias constantes do Livro Registro de Saídas de Mercadorias, no total de R\$ 2.599.098,53, conforme abaixo resumimos;

	VENDAS LRS	TOTAIS TRIMESTRAIS
jan/07	170.759,03	
fev/07	244.347,64	
mar/07	297.211,84	712.318,51
abr/07	214.224,79	
mai/07	243.564,28	
jun/07	213.546,96	671.336,03
jul/07	197.716,89	
ago/07	219.742,46	
set/07	199.621,34	617.080,69
out/07	200.036,39	
nov/07	230.965,04	
dez/07	167.361,87	598.363,30
Tot 2007	2.599.098,53	2.599.098,53

B 2) como não efetuou o recolhimento do IRPJ / CSLL relativo ao primeiro trimestre com base no lucro presumido, o contribuinte não atendeu aos requisitos para efetivar a opção pelo lucro presumido;

B 3) Visto que o contribuinte não apresentou os Livros Diário / Razão para o período de JAN a JUL/2007, os Livros Diário / Razão n.º 5 apresentados, relativos ao período de AGO a DEZ/2007 não se encontram assinados pelos sócios da empresa e o Livro Diário n.º 5 não foi levado a registro na JUCESP, além de não ter apresentado o Livro Registro de Inventário, fica sujeito ao arbitramento do lucro, nos termos do art 530 do RIR/99:

B 4) O contribuinte não declarou em DCTF, qualquer débito de PIS / COFINS relativo ao ano calendário de 2007. Conseqüentemente, o PIS e a COFINS relativos aos valores de receitas mencionados no item B 1) serão cobrados como reflexo do Auto de Infração IRPJ.

B 5) O fato do contribuinte ter informado na DIPJ — Lucro Presumido, valores de receitas de vendas - base de cálculo do IRPJ / CSLL iguais a zero, em todos os trimestres do ano calendário de 2007 e não ter declarado, de maneira reiterada, para todos os trimestres do ano calendário de 2007, os valores devidos a título de IRPJ / CSLL / PIS / COFINS, enquanto que escriturou nos Livros Diário / Razão e LAS / Livro Registro de Apuração do ICMS valores de receitas no valor de R\$ 2.599.098,53, nos induz à tese da ocorrência da hipótese prevista no inciso I do art. 1.º da Lei 8.137 de 27/12/90, combinado com o disposto no art. 71 da Lei 4502/64, cujo dolo estaria caracterizado pela prática, reiterada e contínua, durante todos os trimestres do exercício, da inserção de informações inexatas à RFB através das DCTFs e da DIJP 2008, ano calendário 2007, informando valores das receitas divergentes daqueles escriturados nos livros contábeis / fiscais, com a intenção de ocultar à RFB os verdadeiros valores de Receitas de Vendas de Mercadorias, na tentativa de deixar de pagar os tributos decorrentes destas receitas omitidas na mencionada DIPJ.

Inciso I do art. 1º da Lei 8.137 de 27/12/90

"Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório mediante as seguintes condutas;

I - omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias";

B 6) Em consequência do fato relatado no subitem anterior, foi aplicada a multa de 150% sobre os créditos tributários relativos aos valores de Vendas de mercadorias, no total de R\$ 2.599.098,53, escriturados nos livros Registro de Saídas de Mercadorias, nos termos do artigo 44, parágrafo 10 da Lei 9.430/96.

(...)

16.É cediço que o arbitramento do lucro consiste em medida extrema, autorizada pela legislação tributária, entre outros motivos, quando “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” (RIR/99, art. 530, inciso I).

17.Esse é exatamente o caso dos autos. Apesar de intimada e reintimada em diversas oportunidades (fls. 03/04, 28/29, 33/34, 61/63 68/71, 75/76 e 83/85), a contribuinte apresentou apenas parcialmente os elementos solicitados pela fiscalização (fls. 45 e 86/88), insuficientes para configurar a regularidade da sua escrita contábil. Confira-se, nesse sentido, a reintimação realizada no termo de fls. 83/85 e respectiva resposta:

➤ **TERMO 07 DE CONSTATAÇÃO E DE REINTIMAÇÃO FISCAL DE 24/08/11 (fls. 83/85):**

(...)

No exercício regular das funções de Auditor Fiscal da Receita Federal, e com fundamento no que dispõem os artigos 7º da Lei 5172/66, 123 do DL 5844/43 e 2º do DL 1718/79, regulamentados pelos artigos 904, 911, 927 e 928, do Regulamento de Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto n. 3.000, de 26 de março de 1999, e em prosseguimento à ação fiscal relativa ao MPF em referência, no dia 02/06/11, REINTIMAMOS o contribuinte, através do TERMO 06 DE CONSTATAÇÃO E DE REINTIMAÇÃO FISCAL a apresentar a esta fiscalização, os seguintes livros/documentos / informações / esclarecimentos, da matriz e de todas as filiais relativos ao ano calendário 2007, mantendo-os à disposição até o encerramento dos trabalhos:

- a)Livro Caixa ou Livro Diário devidamente registrado na JUCESP relativo ao período de JAN a JULHO/07 (item 3 do Termo 03);
- b)Arquivos em meios magnéticos relativos ao ano calendário de 2007, com o Livro Caixa ou Livro Diário / Razão em EXCELL (item 4 do Termo 03);
- c)Livros Registro de Inventários, e de Termo de Ocorrências (ICMS) (item 5 do Termo 03);
- d)GIAS apresentadas às Secretarias da Fazenda Estaduais relativas ao período de JAN a AGO/07 (item 6 do Termo 03);
- e)Arquivos magnéticos SINTEGRA que foram entregues às Secretarias da Fazenda Estaduais relativas ao período de JAN a DEZ/07, CONTENDO TODOS OS REGISTROS, (NÃO SÓ OS 50) (item 7 do Termo 03);
- f)Documentos Contábeis e Fiscais relativos aos registros nos livros acima referidos, como: Notas Fiscais de Vendas de Mercadorias, de Compras e de Prestação de Serviços; Comprovantes de recebimentos e de pagamentos (item 9 do Termo 03);
- g)Documentos que comprovem a regularização dos encerramentos de filiais perante a Junta Comercial e demais repartições Municipais, Estaduais e Federais (item 10 do Termo 03);

- h) Pedidos de Parcelamento e de Compensações de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, relativos à matriz e filiais, efetuados a partir de JAN/2007 até a presente data, devidamente protocolados (item 11 do Termo 03);
- i) Cópias das iniciais e principais peças das ações judiciais movidas por essa empresa contra a SRF, bem como as respectivas certidões atualizadas de objeto e pé e depósitos judiciais efetuados (item 12 do Termo 03);
- j) Os documentos acima relacionados de empresas incorporadas no período de JAN/2007 até a presente data (item 13 do Termo 03);
- k) Relação dos bens que compõem o ativo imobilizado da empresa, em 30/09/10 com os valores de cada bem, informando, no caso de imóveis, o N° do registro e o Cartório onde foi registrado e no caso de veículos, a marca, modelo, ano, placas e RENAVAM (anexar cópias dos registros de imóveis e dos certificados de propriedade dos veículos) (item 14 do Termo 03);

Como o contribuinte não se pronunciou a respeito, fica REINTIMADO no inteiro teor do referido TERMO 06 DE CONSTATAÇÃO E DE REINTIMAÇÃO FISCAL de 02/06/11, bem como em relação às origens dos recursos relativas à movimentação financeira a que se refere o TERMO (04) DE CONSTATAÇÃO DE REINTIMAÇÃO E DE INTIMAÇÃO FISCAL DE 22/02/11.

(...)

➤ **RESPOSTA (fls. 86/88):**

(...)

1º - Que foi intimada a apresentar os documentos em conformidade com a Re-Intimação em 24/Agosto/2011, porém declara que não teve condições para o atendimento pelos seguintes motivos e explica por item por item tal situação:-

A:) Não encontramos os livros nos arquivos da empresa, pois o período solicitado foi feito por outro profissional, o qual não obtivemos êxito em encontrá-lo, portanto, nos encontramos em dificuldades para atender esta solicitação.

O mesmo fato ocorre com os itens "**B, C, D e E**"

F:) Neste caso, temos a explicar que a Empresa a partir do ano de 2008, encontrava-se em serias dificuldades financeiras, fiscais e administrativas, chegando a encerrar suas atividades, e deste modo sendo obrigada a deixar o local, onde desenvolvia suas atividades comerciais e com isso extraviando muitos documentos contábeis, prejudicando assim o atendimento neste caso.

G:) Desde o encerramento de suas atividades comerciais, estamos tentando solucionar as exigências, tais como obrigações fiscais junto aos órgãos competentes, mas ainda sem termos conseguido saná-las.

H:) Não existe solicitação de pedido de parcelamento e compensações tributárias administrada pela Receita Federal do Brasil a partir do ano de 2007.

I:) Não há ações judiciais movidas pela empresa contra a Secretaria da Receita Federal do Brasil.

J:) A empresa não tem relacionamento comercial de nenhuma forma ou incorporou outra pessoa jurídica no período de Janeiro/2007 até a presente data.

K:) Declara que não deixou bens que compõem o ativo imobilizado.

Declara por fim, que a diferença do movimento financeiro entre bancos com os quais operava e seus livros fiscais oriundas das dificuldades encontradas pela empresa entre o período solicitado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e seu encerramento, pois neste mesmo período, operou realizando empréstimos e sacando valores, pagando juros, financiamentos, que foram lançados em conta-corrente pelos bancos, formando assim um valor muito acima da realidade na qual a empresa se encontrava.

(...)

18. Portanto, constata-se que a própria Recorrente reconheceu a impossibilidade de fornecer à fiscalização o Livro Caixa ou Livro Diário, devidamente registrado na JUCESP, do período de janeiro a julho de 2007; arquivos em meios magnéticos com o Livro Caixa ou Livro Diário/Razão do ano calendário de 2007, em excel; Livros Registro de Inventários e de Termo de Ocorrências (ICMS); GIAS estaduais do período de janeiro a agosto de 2007; arquivos magnéticos SINTEGRA estaduais, do período de janeiro a dezembro de 2007, contendo todos os registros; bem como documentos contábeis e fiscais relativos aos registros nos livros acima referidos, como Notas Fiscais de Vendas de Mercadorias, de Compras e de Prestação de Serviços; Comprovantes de recebimentos e de pagamentos.

19. No presente caso, patenteia-se que o arbitramento foi levado a efeito pela fiscalização pela absoluta ausência do fornecimento dos livros e documentos solicitados. Outrossim, não compete à fiscalização substituir-se ao contribuinte para elaborar a sua escrita fiscal e apurar o seu lucro. A propósito, confira-se a lição de Paulo César Ferreira Damascena¹¹, para quem:

Contudo, entendemos que o Fisco não deve atuar como contador da contribuinte, refazendo as demonstrações contábeis ou os livros acessórios, para chegar à capacidade contributiva, caso contrário a sociedade estará custeando aquele que não adimpliu uma obrigação tributária acessória ou, em situações de caso fortuito e força maior, haverá socialização dos riscos decorrentes da atividade empresarial, o que atentará contra os princípios da eficiência, previsto no caput do art. 37, da CF/88, e da isonomia.

20. Os artigos 258 a 261 do RIR/99 eram categóricos a respeito da obrigatoriedade dos Livros Diário, Livro Razão e Livros Fiscais, *verbis*:

Livro Diário

Art. 258. Sem prejuízo de exigências especiais da lei, é obrigatório o uso de Livro Diário, encadernado com folhas numeradas seguidamente, em que serão lançados, dia a dia, diretamente ou por reprodução, os atos ou operações da atividade, ou que modifiquem ou possam vir a modificar a situação patrimonial da pessoa jurídica (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 5º).

§ 1º Admite-se a escrituração resumida no Diário, por totais que não excedam ao período de um mês, relativamente a contas cujas operações sejam numerosas ou realizadas fora da sede do estabelecimento, desde que utilizados livros auxiliares para registro individualizado e conservados os documentos que permitam sua perfeita verificação (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 5º, § 3º).

§ 2º Para efeito do disposto no parágrafo anterior, no transporte dos totais mensais dos livros auxiliares, para o Diário, deve ser feita referência às páginas em que as operações se encontram lançadas nos livros auxiliares devidamente registrados.

§ 3º A pessoa jurídica que empregar escrituração mecanizada poderá substituir o Diário e os livros facultativos ou auxiliares por fichas seguidamente numeradas, mecânica ou tipograficamente (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 5º, § 1º).

§ 4º Os livros ou fichas do Diário, bem como os livros auxiliares referidos no § 1º, deverão conter termos de abertura e de encerramento, e ser submetidos à autenticação no órgão competente do Registro do Comércio, e, quando se tratar de sociedade civil, no Registro Civil de Pessoas Jurídicas ou no Cartório de Registro de Títulos e Documentos (Lei nº 3.470, de 1958, art. 71, e Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 5º, § 2º).

¹¹ DAMASCENA, Paulo César Ferreira. Trabalho de Conclusão de Curso apresentado como requisito parcial para obtenção do título de Especialista em Direito Tributário pelo Instituto Brasileiro de Estudos Tributários, p. 11, disponível em www.ibet.com.br/wp-content/uploads/2017/07/Paulo-César-Ferreira-Damascena.pdf

§ 5º Os livros auxiliares, tais como Caixa e Contas-Correntes, que também poderão ser escriturados em fichas, terão dispensada sua autenticação quando as operações a que se reportarem tiverem sido lançadas, pormenorizadamente, em livros devidamente registrados.

§ 6º No caso de substituição do Livro Diário por fichas, a pessoa jurídica adotará livro próprio para inscrição do balanço e demais demonstrações financeiras, o qual será autenticado no órgão de registro competente.

Livro Razão

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).

§ 3º Estão dispensados de registro ou autenticação o Livro Razão ou fichas de que trata este artigo.

Seção III

Livros Fiscais

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;

IV - para registro permanente de estoque, para as pessoas jurídicas que exercerem atividades de compra, venda, incorporação e construção de imóveis, loteamento ou desmembramento de terrenos para venda;

V - de Movimentação de Combustíveis, a ser escriturado diariamente pelo posto revendedor.

§ 1º Relativamente aos livros a que se referem os incisos I, II e IV, as pessoas jurídicas poderão criar modelos próprios que satisfaçam às necessidades de seu negócio, ou utilizar os livros porventura exigidos por outras leis fiscais, ou, ainda, substituí-los por séries de fichas numeradas (Lei nº 154, de 1947, art. 2º, §§ 1º e 7º).

§ 2º Os livros de que tratam os incisos I e II, ou as fichas que os substituírem, serão registrados e autenticados pelo Departamento Nacional de Registro do Comércio, ou pelas Juntas Comerciais ou repartições encarregadas do registro de comércio, e, quando se tratar de sociedade civil, pelo Registro Civil de Pessoas Jurídicas ou pelo Cartório de Registro de Títulos e Documentos (Lei nº 6.404 de 1947, arts. 2º, § 7º, e 3º, e Lei nº 3.470, de 1958, art. 71).

§ 3º Para os efeitos do parágrafo anterior, a autenticação do novo livro será feita mediante a exibição do livro ou registro anterior a ser encerrado, quando for o caso (Lei nº 154, de 1947, art. 3º, parágrafo único).

§ 4º No caso de pessoa física equiparada à pessoa jurídica pela prática das operações imobiliárias de que tratam os arts. 151 a 153, a autenticação do livro para registro permanente de estoque será efetuada pelo órgão da Secretaria da Receita Federal.

Art. 261. No Livro de Inventário deverão ser arrolados, com especificações que facilitem sua identificação, as mercadorias, os produtos manufaturados, as matérias-primas, os produtos em fabricação e os bens em almoxarifado existentes na data do balanço patrimonial levantado ao fim de cada período de apuração (Lei nº 154, de 1947, art. 2º, § 2º, Lei nº 6.404, de 1976, art. 183, inciso II, e Lei nº 8.541, de 1992, art. 3º).

Parágrafo único. Os bens mencionados neste artigo serão avaliados de acordo com o disposto nos arts. 292 a 298.

21. Diante da omissão da Recorrente, mesmo depois das várias oportunidades oferecidas pela fiscalização, era imperioso o arbitramento dos lucros do período, forte no inciso III do artigo 530 do mesmo do RIR/99, *litteris*:

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):

(...);

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;

(...).

22. Consequentemente, conhecendo-se a receita auferida, consistente nos valores das vendas de mercadorias constantes do Livro Registro de Saídas de Mercadorias, cabível o arbitramento na forma estabelecida pelo artigo 532 do RIR/99:

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).

23. Ou seja, à míngua da apresentação integral da escrita contábil e dos livros obrigatórios e sendo conhecida a receita auferida no período, o arbitramento do lucro foi realizado a partir dos mesmos percentuais aplicados para o lucro presumido, acrescidos de 20%, sendo absolutamente irrelevante o fato de a DIPJ não constituir confissão de dívida, nem instrumento hábil e suficiente para a exigência de crédito tributário nela informado², até mesmo porque a Recorrente também não declarou em DCTF qualquer débito relativo ao IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, no ano-calendário de 2007.

24. Anote-se que existência de diferenças entre o SINTEGRA e os Livros de Saídas e de Entradas de Mercadorias consistiu mero elemento adicional aos tantos outros que motivaram o arbitramento dos lucros, como a falta de apresentação dos Livros Diário/Razão do período de janeiro a julho de 2007 e a falta de assinatura dos sócios nos Livros Diário/Razão do período agosto a dezembro de 2007, que não foram registrados no órgão do registro do comércio, aliadas à falta de apresentação do Livro Caixa e do Livro Diário do período de janeiro a julho de 2007, falta de apresentação do Livro Registro de Inventário e do Livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e de Termos de Ocorrências, bem como pelo Livro Registro de Saídas nº 6 encontrar-se numerado mensalmente, faltando as primeiras e últimas folhas de cada mês.

25. Vale dizer, as mencionadas diferenças não consubstanciaram aspecto essencial para o arbitramento do lucro e, ainda que inexistentes, não haveria qualquer prejuízo às conclusões da fiscalização, que têm sólido suporte no festival de irregularidades descrito no TVF, sendo assim irrelevante que a fiscalização tenha apenas a elas se referido, sem ter feito a sua demonstração.

² Súmula CARF nº 92: “A DIPJ, desde a sua instituição, não constitui confissão de dívida, nem instrumento hábil e suficiente para a exigência de crédito tributário nela informado”.

26. Registre-se que a apresentação do livro Caixa, para os optantes do Lucro Presumido, poderá substituir a escrituração contábil, mas deverá corresponder à movimentação financeira de todo o ano-calendário, o que não é o caso dos autos. Além disso, não dispensa a manutenção do Livro Registro de Inventário. É o que se infere da leitura do artigo 527 do RIR/99, assim redigido:

Art. 527. A pessoa jurídica habilitada à opção pelo regime de tributação com base no lucro presumido deverá manter (Lei nº 8.981, de 1995, art. 45):

I - escrituração contábil nos termos da legislação comercial;

II - Livro Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término do ano-calendário;

III - em boa guarda e ordem, enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, todos os livros de escrituração obrigatórios por legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal.

Parágrafo único. O disposto no inciso I deste artigo não se aplica à pessoa jurídica que, no decorrer do ano-calendário, mantiver Livro Caixa, no qual deverá estar escriturado toda a movimentação financeira, inclusive bancária (Lei nº 8.981, de 1995, art. 45, parágrafo único).

27. Em relação ao documento intitulado “BALANÇO PATRIMONIAL ENCERRADO EM 31 DE DEZEMBRO DE 2007”, juntado pela Recorrente com a impugnação (fls. 599), alerte-se que, conforme bem ponderou a r. decisão recorrida, trata-se *“documento evidentemente precário e que, certamente, não supre a falta detectada pela fiscalização. De todo modo, ainda que houvesse apresentado a escrituração completa e acompanhada dos respectivos documentos comprobatórios, fazê-lo por ocasião da impugnação não é suficiente para descaracterizar o arbitramento efetuado”*. Ademais, como também lembrou o colegiado *“a quo”*, a matéria se encontra sedimentada pela Súmula CARF nº 59, segundo a qual *“A tributação do lucro na sistemática do lucro arbitrado não é invalidada pela apresentação, posterior ao lançamento, de livros e documentos imprescindíveis para a apuração do crédito tributário que, após regular intimação, deixaram de ser exibidos durante o procedimento fiscal”*.

28. Destarte, considerando-se que a falta de regular escrituração comercial e fiscal foi abundantemente demonstrada nos autos, deve ser prestigiado o arbitramento de lucro levado a efeito pela fiscalização.

DA QUALIFICAÇÃO DA MULTA

29. De acordo com o subitem “B6” do TVF, *“Em consequência do fato relatado no subitem anterior, foi aplicada a multa de 150% sobre os créditos tributários relativos aos valores de Vendas de mercadorias, no total de R\$ 2.599.098,53, escriturados nos livros Registro de Saídas de Mercadorias, nos termos do artigo 44, parágrafo 1º da Lei 9.430/96”*.

30. Já no subitem “B5”, lê-se que:

B 5) O fato do contribuinte ter informado na DIPJ - Lucro Presumido, valores de receitas de vendas - base de cálculo do IRPJ / CSLL iguais a zero, em todos os trimestres do ano calendário de 2007 e não ter declarado, de maneira reiterada, para todos os trimestres do ano-calendário de 2007, os valores devidos a título de IRPJ / CSLL / PIS / COFINS, enquanto que escriturou nos Livros Diário / Razão e LRS / Livro Registro de Apuração do ICMS valores

de receitas no valor de R\$ 2.599.098,53, nos induz à tese da ocorrência da hipótese prevista no inciso I do art. 1º da Lei 8.137 de 27/12/90, combinado com o disposto no art. 71 da Lei 4502/64, cujo dolo estaria caracterizado pela prática, reiterada e contínua, durante todos os trimestres do exercício, da inserção de informações inexatas à RFB através das DCTFs e da DIPJ 2008, ano calendário 2007, informando valores das receitas divergentes daqueles escriturados nos livros contábeis / fiscais, com a intenção de ocultar à RFB os verdadeiros valores de Receitas de Vendas de Mercadorias, na tentativa de deixar de pagar os tributos decorrentes destas receitas omitidas na mencionada DIPJ.

31. Ou seja, a multa foi aplicada na forma qualificada, com fundamento no inciso I e §1º do artigo 44 da Lei 9.430, de 1996, c/c artigo 71 da Lei nº 4.502, de 1964, que à época do lançamento exibiam a seguinte redação:

Lei 9.430/1996:

Art. 44. *Omissis*

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

(...)

§ 1º. O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

(...)

Lei 4.502/1964:

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

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

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

32. Ora, a conduta da Recorrente de, deliberadamente, informar valores zerados em DIPJ e deixar de declará-los em DCTF, quando tinha pleno conhecimento dessas importâncias, já que as receitas foram escrituradas em seus livros fiscais, configura clara sonegação, na medida em que indica o propósito de impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais.

33. Desse modo, ainda que não se possa considerar como prática reiterada, a apresentação de DIPJ com valores de receitas iguais a zero em todos os trimestres do ano-calendário de 2007 (fls. 06/19), em concomitância com a falta de declaração de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS em DCTF (fls. 20/27), sendo certo que os valores das receitas do período eram do conhecimento da Recorrente, conforme escrituradas em seus livros fiscais, não configura a situação de que trata a Súmula CARF nº 14³, diante do evidente intuito de fraude.

³ Súmula CARF nº 14: “A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo”.

34. Assim, patenteia-se a prática de conduta dolosa cujo objetivo foi o de reduzir ou evitar o montante do imposto devido, evidenciando a tipificação de fraude, nos termos do indigitado artigo 71 da Lei n.º 4.502, de 1964.

35. Inabalável, portanto, a r. decisão atacada também neste ponto.

36. Não obstante, verifica-se que o § 1º do artigo 44 da Lei n.º 9430, de 1996, foi alterado pela Lei n.º 14.689, de 2023, com acréscimo dos incisos VI, VII e §§ 1º-A e 1º-C, passando o dispositivo a ostentar o seguinte enunciado:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

(...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de: (Redação dada pela Lei n.º 14.689, de 2023)

(...)

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; (Incluído pela Lei n.º 14.689, de 2023)

VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo. (Incluído pela Lei n.º 14.689, de 2023)

§ 1º-A. Verifica-se a reincidência prevista no inciso VII do § 1º deste artigo quando, no prazo de 2 (dois) anos, contado do ato de lançamento em que tiver sido imputada a ação ou omissão tipificada nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, ficar comprovado que o sujeito passivo incorreu novamente em qualquer uma dessas ações ou omissões. (Incluído pela Lei n.º 14.689, de 2023)

§ 1º-B. (VETADO). (Incluído pela Lei n.º 14.689, de 2023)

§ 1º-C. A qualificação da multa prevista no § 1º deste artigo não se aplica quando: (Incluído pela Lei n.º 14.689, de 2023)

I – não restar configurada, individualizada e comprovada a conduta dolosa a que se referem os arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964; (Incluído pela Lei n.º 14.689, de 2023)

II – houver sentença penal de absolvição com apreciação de mérito em processo do qual decorra imputação criminal do sujeito passivo; e (Incluído pela Lei n.º 14.689, de 2023)

III – (VETADO). (Incluído pela Lei n.º 14.689, de 2023)

§ 1º-D. (VETADO); (Incluído pela Lei n.º 14.689, de 2023)

(...)

37. Evidencia-se que a penalidade, que antes alcançava 150% em decorrência da dobra do percentual de 75% prescrito pelo inciso I do artigo 44, foi reduzida para 100%, conforme estabelecido pelo novel inciso VI.

38. Adicionalmente, a fiscalização não enveredou, por não constituir fator relevante à época, na perquirição da ocorrência de reincidência da conduta infracional, conforme estatuído pelo inciso VII e § 1-A.

39. Diante dessas circunstâncias, deve ser reconhecida a redução do percentual da multa para 100%, por conta da aplicação do princípio da retroatividade benigna de que trata a letra “c” do inciso II do artigo 106 do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

DO PEDIDO DE DILIGÊNCIA

40. Requer a Recorrente, com fundamento no artigo 63 do Decreto nº 7.574, de 2011, a realização de diligência para o exame dos livros e confirmação dos registros e do resultado negativo apurado no ano calendário de 2007.

41. Sucede que, como visto nos tópicos anteriores, a acusação foi devidamente instruída com elementos probatórios aptos a configurar os pressupostos necessários para o arbitramento do lucro do ano-calendário de 2007 e, mais que isso, foi a Recorrente intimada e reintimada em diversas oportunidades para apresentar documentos que pudessem elidir as conclusões fiscais (fls. 03/04, 28/29, 33/34, 61/63 68/71, 75/76 e 83/85), limitando-se, na fase fiscalizatória, a atender apenas parcialmente a fiscalização.

42. Já na fase impugnatória, juntou apenas o “balanço” de fls. 599, que, como já apontado, dado ao seu carácter precário, não supriu a falta detectada pela fiscalização.

43. Além do mais, conforme dispõe a Súmula CARF nº 59, a apresentação posterior de livros e documentos não invalida o lançamento realizado com base no arbitramento *do lucro*.

44. Portanto, não tendo a Recorrente logrado êxito em demonstrar equívocos do trabalho fiscal no momento processual oportuno, não compete ao órgão julgador suprir a deficiência probatória por meio da realização de diligências ou perícias, que, via de regra, cabem em situações em que há dúvidas a partir dos elementos já disponíveis nos autos, que demandam complementação ou esclarecimentos adicionais, ou que exijam conhecimento técnico especializado. Por conseguinte, não há como se acolher o pedido tal como deduzido na peça recursal.

DISPOSITIVO

45. Pelo exposto e por tudo mais que dos autos consta, i) conheço parcialmente do Recurso Voluntário e, na parte conhecida, ii) nego-lhe provimento, para manter integralmente os lançamentos presentes nos autos, reduzindo, *ex officio*, o percentual da multa qualificada de

150% para 100%, com suporte no artigo 106, II, “c” do CTN, tendo em vista a nova redação dada pelo artigo 8º da Lei nº 14.689, de 2023, ao artigo 44, § 1º, inciso VI, da Lei nº 9.430, de 1996; e iii) mantenho a atribuição de responsabilidade solidária a JOSÉ ROBERTO FONSECA JUNIOR, CRISTIANE AIACH FONSECA e LEILA AIACH FONSECA.

(documento assinado digitalmente)

Jandir José Dalle Lucca