



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

**Processo nº** 10510.002491/2004-69  
**Recurso nº** 162.158 Voluntário  
**Acórdão nº** 1301-00.143 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 18 de junho de 2009  
**Matéria** IRPJ  
**Recorrente** ESTÂNCIA MATOS LTDA.  
**Recorrida** 2ª TURMA DRJ/SALVADOR/BA

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003

NULIDADE. INTIMAÇÃO.

A notificação entregue por via postal no endereço eleito pelo contribuinte é válida, principalmente quando entregue a empregado da empresa fiscalizada.

ARBITRAMENTO.

A falta de apresentação de livros e documentos que demonstrem a apuração do IRPJ permitem o arbitramento do lucro com base na receita apurada em livros de registro de ICMS.

BASE DE CÁLCULO DO IRPJ.

A base de cálculo do IRPJ é o lucro (real, presumido ou arbitrado), que não se confunde com a receita apurada.

MULTA ISOLADA. MULTA DE OFÍCIO. CUMULATIVIDADE.

Afasta-se a multa isolada quando a sua aplicação cumulativa com a multa de lançamento de ofício implica em dupla penalização do mesmo fato.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade do lançamento, afastar a tributação do IRPJ e da CSLL referentes aos fatos geradores ocorridos em 1999 e 2000. Pelo voto de qualidade, afastar a multa isolada, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Vencido os Conselheiros Marcos Rodrigues de Mello (Relator), Wilson Fernandes Guimarães e Waldir Veiga Rocha. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Paulo Jacinto do Nascimento.

*Paulo Jacinto do Nascimento*

*Re*

*[Assinatura]*

  
LEONARDO DE ANDRADE COUTO - Presidente

  
MARCOS RODRIGUES DE MELLO – Relator

  
PAULO JACINTO DO NASCIMENTO – Redator Designado

EDITADO EM 13 JUL 2011

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Wilson Fernandes Guimarães, Paulo Jacinto do Nascimento, Leonardo Henrique M. de Oliveira Waldir Veiga Rocha, Alexandre Antonio Alkmim Teixeira. Ausente, justificadamente o conselheiro Benedicto Celso Benício Júnior e José Clóvis Alves (Presidente da Câmara na data do julgamento).

## Relatório

Trata-se de lançamentos do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), no valor de R\$1.485.123,47, da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), no valor de R\$615.696,30, acrescidos de multa de ofício de 75% e juros de mora, e da Multa de Ofício Cobrada Isoladamente por falta de recolhimento do IRPJ por estimativa, no valor de R\$342.248,47, em decorrência das seguintes infrações, descritas pela autoridade autuante, que resumo:

### IRPJ

1- OMISSÃO DE RECEITAS – a Contribuinte apresentou cópia de comunicado publicado no Diário Oficial, datado de 25 de janeiro de 2002, no qual informa terem sido extraviados vários documentos e livros comerciais e fiscais relativos aos anos de 1999 e 2000 (fl. 68). Foi solicitada à SEFAZ de Sergipe os valores das saídas de mercadorias registradas no Livro de Apuração do ICMS. Comparando os valores declarados à SRF com os registrados no Livro de Apuração do ICMS foram encontradas diferenças, caracterizadas como receita não oferecida à tributação: 31/12/1999, receita de R\$1.618.470,00; 31/12/2000, receita de R\$ 3.598.351,95;

2- FALTA DE RECOLHIMENTO/DECLARAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA – INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO OU DECLARAÇÃO – do confronto dos valores declarados na DIPJ com os recolhimentos realizados a título de estimativa, foram apurados os seguintes valores: 31/12/2000, R\$11.920,06, 31/12/2001, R\$7.874,58;

3- RECEITAS OPERACIONAIS (ATIVIDADE NÃO-IMOBILIÁRIA) – REVENDA DE MERCADORIAS – intimado e reintimado, o contribuinte não apresentou os livros Diário e Razão do ano de 2003. Na DIPJ faz opção pelo lucro real trimestral e todas as fichas, exceto os dados cadastrais estão zeradas. Assim, foi arbitrado o lucro com base nas receitas extraídas dos livros de ICMS e ISS fornecidos pelo contribuinte, que alcançaram: 31/03/2003, R\$1.798.707,69; 30/06/2003, R\$1.980.459,44; 30/09/2003, R\$2.274.399,29 e 31/12/2003, R\$2.291.913,24;

4- RECEITAS OPERACIONAIS (ATIVIDADE NÃO-IMOBILIÁRIA – PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS GERAIS - intimado e reintimado, o contribuinte não apresentou os livros Diário e Razão do ano de 2003. Na DIPJ faz opção pelo lucro real trimestral e todas as fichas, exceto os dados cadastrais estão zeradas. Assim, foi arbitrado o lucro com base nas receitas extraídas dos livros de ICMS e ISS fornecidos pelo contribuinte, que alcançaram: 31/03/2003, R\$78.923,30, 30/06/2003, R\$69.807,15, 30/09/2003, R\$91.653,39 e 31/12/2003, R\$86.860,73;

5- MULTAS ISOLADAS – DIFERENÇA APURADA ENTRE O VALOR ESCRITURADO E O DECLARADO/PAGO – IRPJ ESTIMATIVA (VERIFICAÇÕES OBRIGATÓRIAS) – anos de 1999 e 2000, não foram apresentados os livros comerciais e fiscais e foram constatados pagamentos por estimativa mensal no SINAL. A partir dos documentos fornecidos pela SEFAZ/SE, foram apurados os valores da estimativa mensal com base na receita bruta e acréscimos e, depois de aproveitados os pagamentos realizados, foram



totalizados os valores, chegando às multas isoladas abaixo (fl. 11); anos de 2001 e 2002 – os livros foram apresentados, havendo, no SINAL, registro de pagamentos por estimativa. O LALUR não foi apresentado e não consta no Livro Diário balanços de suspensão/redução que poderiam justificar os valores recolhidos a título de estimativa mensal com base nos livros comerciais (fls. 203/214). Conforme detalha o demonstrativo de fl. 94, foram apurados os valores de estimativa devidos, com base na receita bruta e acréscimos, aproveitados os pagamentos realizados, chegando aos montantes de multa isolada devidos (fls. 12/13);

#### CSLL

1 – CSLL - OMISSÃO DE RECEITA – CSLL SOBRE RECEITAS OMITIDAS - a Contribuinte apresentou cópia de comunicado publicado no Diário Oficial, datado de 25 de janeiro de 2002, no qual informa terem sido extraviados vários documentos e livros comerciais e fiscais relativos aos anos de 1999 e 2000 (fl. 68). Foi solicitada à SEFAZ de Sergipe os valores das saídas de mercadorias registradas no Livro de Apuração do ICMS. Comparando os valores declarados à SRF com os registrados no Livro de Apuração do ICMS foram encontradas diferenças, caracterizadas como receita não oferecida à tributação: 31/12/1999, R\$1.618.470,00, 31/12/2000, R\$3.598.351,95;

2 – CSLL – CSLL SOBRE O LUCRO ARBITRADO – intimado e reintimado, o contribuinte não apresentou os livros Diário e Razão do ano de 2003. Na DIPJ faz opção pelo lucro real trimestral e todas as fichas, exceto os dados cadastrais, estão zeradas. Assim, foi apurada a CSLL com base no lucro arbitrado a partir dos valores conhecidos de receitas extraídos dos livros de ICMS e ISS fornecidos pelo contribuinte, que alcançaram: 31/03/2003, R\$71.798.707,69 (ICMS) e R\$78.923,30 (ISS); 30/06/2003, R\$1.980.459,44 (ICMS) e R\$69.807,15 (ISS); 30/09/2003, R\$2.274.399,29 (ICMS) e R\$91.653,39 (ISS), e 31/12/2003, R\$2.291.913,24 (ICMS) e R\$86.860,73 (ISS).

Cientificada em 27 de dezembro de 2004, a Empresa apresentou, por intermédio de procurador (instrumento à fl. 260), impugnação ao lançamento do IRPJ (fls. 229/259) e da CSLL (fls. 218/223), alegando, resumidamente, o seguinte:

#### PRELIMINAR (comum às duas impugnações):

- a Contribuinte pretende a nulidade do lançamento em virtude de não ter sido regularmente intimada, uma vez que o “office boy” da Empresa, Sr. José Rinaldo do Espírito Santo, conforme declaração de fl. 261, quando passava pela agência do Correio, foi informado por um servidor que havia uma correspondência para a sua Empresa, e que, prontamente, a recebeu e levou para o escritório do contador. Assim, a fiscalizada jamais tomou ciência do procedimento fiscal de ofício, desenvolvido inteiramente nas dependências da Receita Federal. A intimação inicial jamais chegou no endereço da impugnante, pois foi recebida pelo “office boy” na agência do Correio, motivo por que pede a nulidade do lançamento, apresentando acórdãos do Conselho de Contribuintes (CC) que afirmam que a intimação entregue no domicílio fiscal do contribuinte, mediante comprovação por AR, implica presunção de que foi efetivamente recebida, cabendo à recorrente comprovar que não foi intimada. O representante legal da Impugnante, Sr. Gesse Francisco de Carvalho, estava em viagem na cidade de Nossa Senhora da Glória, Sergipe, no período de 9 a 17 de fevereiro de 2004, como faz prova a nota fiscal de serviço nº 519 do Hotel e Churrascaria Augusto's, não estando no estabelecimento, portanto, no dia 12 de fevereiro, dia do recebimento da intimação.

#### IRPJ

#### MÉRITO:



- o lançamento teve como fundamento os valores registrados no Livro de Apuração do ICMS. Esses registros, quando apresentam diferenças em relação ao IRPJ, servem de indícios, os quais devem ser aliados a outros fatos relevantes para dar sustentação ao lançamento. Os elementos levantados pelo fiscal são insuficientes e é insubsistente a acusação apurada tão somente em dados fornecidos pela SEFAZ/SE. O autuante não efetuou o levantamento econômico fiscal para dar sustentação à exigência do crédito tributário. Transcreve jurisprudência que decide ser nulo o lançamento no qual as receitas não contabilizadas foram consideradas lucro líquido, citando o art. 535 do RIR/99. Diz, com isso, que a omissão de receita total não poderá ser considerada como base de cálculo do imposto como pleiteia o agente fiscal. Havendo omissão de receita, o lucro suplementar há de ser arbitrado conforme os ditames regulamentares, o que o Fisco não observou;

- aduz que o fato não constitui hipótese de incidência do IRPJ, vez que os conceitos de renda e receita não se confundem, e mais, fosse procedente a omissão, teria que ser aplicada a regra do art. 528 do RIR/99, que transcreve (fl. 234), e que não foi observada pelo fiscal;

- transcreve jurisprudência sobre a improcedência de lançamento com base em presunção, quando o contribuinte a elide com prova convincente;

- diz que houve excesso de exação, pois houve recolhimentos de estimativa nos anos de 1999 e 2000, que não foram abatidos no auto de infração, o que gera a improcedência do lançamento;

- sobre o item 3 do auto de infração (AI) relativo ao arbitramento, informa que as intimações que solicitavam os livros e documentos não foram recebidas pelo representante legal da Empresa, o que torna o lançamento nulo. A Impugnante possui toda a escrita contábil e fiscal, logo, o lançamento deve ser pelo lucro real, fato que afasta o famigerado arbitramento;

- o fato de ser juntada prova emprestada pelo Fisco de outro poder tributante e de haver o contribuinte recolhido crédito tributário exigido pelo Fisco Estadual, por si só, não implica omissão no registro de receitas. Há que haver um aprofundamento da investigação de modo a propiciar a convicção de que é devido tributo na área federal. É nulo, também, o lançamento feito com base em auto de infração lavrado pelo Fisco Estadual, se não vier acompanhada de provas bastantes da infração cometida, de modo a permitir o correto julgamento. Cita acórdãos do CC que decidem pela nulidade de lançamentos com base em prova emprestada, com certa fragilidade;

- cita legislação que obriga à pessoa jurídica tributada pelo lucro real a manter a escrituração contábil e fiscal, bem como a legislação que autoriza o arbitramento do lucro, afirmando que nenhuma das hipóteses se aplica à Impugnante, uma vez que possui contabilidade regular de acordo com a legislação fiscal e comercial e os livros atualizados. Apresentada a escrituração sem vícios, ela faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, cabendo à autoridade administrativa provar a inveracidade dos fatos registrados. A escrita regular impede a aplicação do arbitramento em substituição ao lucro real, não podendo, o Fisco, deixar de efetuar a investigação analítica dos fatos concernentes à base de cálculo primária, socorrendo-se direta e imediatamente do mecanismo do arbitramento. O arbitramento é uma opção excepcional. A Impugnante possui escrita regular que deixou de ser apresentada por falta de notificação válida.

*Re*

- a notificação válida é requisito de perfeição do lançamento e os representantes legais não foram notificados para apresentar os documentos exigidos pela fiscalização. O princípio da segurança jurídica assegura à Contribuinte o direito de tomar conhecimento de todos os atos que possam, direta ou indiretamente, dilapidar o seu patrimônio. O lançamento pode ser válido, mas ineficaz em virtude de notificação inexistente, nula ou anulada. O lançamento, se existente e válido, não irradiará qualquer efeito jurídico enquanto não comunicado ao sujeito passivo, por intermédio do ato de notificação;

- o CC tem se pronunciado em inúmeros julgados quanto à aplicação do arbitramento somente em casos especialíssimos, tendo em vista que penaliza o contribuinte de forma confiscatória. Nos Tribunais está sedimentada a impossibilidade de utilização do arbitramento em situações desnecessárias, em especial quando se pode calcular o lucro real com base nos livros e documentos da empresa. Transcreve ementas de decisões judiciais sobre vários temas(fl. 241/252);

- a multa aplicada, de 75% é confiscatória, o que é constitucionalmente proibido. E não só o confisco é proibido, mas qualquer outra forma de expropriação sem justa indenização.Cita vários doutrinadores e transcreve jurisprudência (fls. 255/258). Conclui que a multa, tanto a moratória quanto a por sonegação, pode ser confiscatória na medida em que ultrapassa o limite da razoabilidade e desvirtua sua finalidade. A proibição da multa confiscatória é outra garantia do contribuinte, conforme previsto no *caput* do art. 150 e no § 2º do art. 5º, inciso XXII, e art. 170, inciso II, todos da Carta Magna, que garantem o direito à propriedade privada;

- é necessária diligência fiscal para que fique constatada a existência de escrita contábil e fiscal regular, de acordo com a legislação fiscal e comercial. O CC tem anulado decisões pela falta de pronunciamento sobre questões levantadas pelo contribuinte, bem como sobre pedidos de diligência e perícia (cita acórdãos);

- requer a improcedência do auto de infração e a realização de diligência para provar a existência dos livros fiscais e contábeis regularmente escriturados.

## CSLL

- o lançamento da CSLL, como descrito pelo fiscal, é decorrente da fiscalização do IRPJ. É, portanto, lançamento reflexo. Não declarada a nulidade, deve ser sobrestado até o julgamento final na esfera administrativa do processo matriz. Só quando declarado definitivo o lançamento matriz o crédito tributário estará legitimamente definido e configurado. Assim, o lançamento da CSLL deve ser declarado nulo por falta de objeto, já que não pode haver tributação sobre lucro inexistente, porque não configurado. Somente após a constituição definitiva do crédito relativo ao IRPJ poderia ser iniciado o procedimento relativo à CSLL, nunca antes disso. Transcreve acórdão do CC (fl. 223).

- requer a nulidade do auto de infração ou, na eventualidade de não o ser, o sobrestamento do curso do presente processo até a decisão final do processo de origem, relativo ao IRPJ.

A DRJ decidiu conforme ementa:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003



### MULTA DE OFÍCIO CONFISCATÓRIA. CONSTITUCIONALIDADE.

A aplicação da multa de ofício de 75% decorre de dispositivo legal vigente, sendo defeso ao órgão de julgamento administrativo analisar a sua constitucionalidade, matéria da competência exclusiva do Poder judiciário.

### CONSTITUCIONALIDADE DE LEI. INCOMPETÊNCIA.

O órgão de julgamento administrativo é incompetente para o julgamento de inconstitucionalidade de norma legal vigente.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003

### SOBRESTAMENTO DE PROCESSO. FALTA DE PREVISÃO LEGAL.

Lançamentos juntados no mesmo processo em função de dependerem dos mesmos elementos de prova não perdem sua independência, devendo ser julgados na mesma peça decisória.

### INTIMAÇÃO. PROVA VÁLIDA.

A juntada de aviso de recebimento assinado por “office boy” da Contribuinte é prova da intimação feita no domicílio fiscal, sendo inverossímil declaração do recebedor que a contrarie.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003

### ARBITRAMENTO.

A falta de apresentação dos livros comerciais e fiscais obrigatórios implica arbitramento do lucro.

### ARBITRAMENTO. RECEITA CONHECIDA.

Os valores registrados nos Livros de Apuração de ICMS e ISS são suficientes para a determinação da receita da Empresa para fins de arbitramento do lucro.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 1999, 2000, 2003

### TRIBUTAÇÃO DECORRENTE DOS MESMOS FATOS E PROVAS.

Tributação decorrente dos mesmos fatos e provas do lançamento do IRPJ acompanha o decidido naquele processo.

A Recorrente tomou ciência em 24/07/2007 e apresentou recurso em 23/08/2007.



No recurso alega:

- que foi surpreendida pelo auto de infração pois acreditava encontrar-se em dia com suas obrigações tributárias;
- que após o lançamento tomou conhecimento que seus pagamentos e até parcelamentos não constavam dos sistemas informatizados da SRFB;

PRELIMINAR (comum às duas impugnações):

- a Contribuinte pretende a nulidade do lançamento em virtude de não ter sido regularmente intimada, uma vez que o “office boy” da Empresa, Sr. José Rinaldo do Espírito Santo, conforme declaração de fl. 261, quando passava pela agência do Correio, foi informado por um servidor que havia uma correspondência para a sua Empresa, e que, prontamente, a recebeu e levou para o escritório do contador. Assim, a fiscalizada jamais tomou ciência do procedimento fiscal de ofício, desenvolvido inteiramente nas dependências da Receita Federal. A intimação inicial jamais chegou no endereço da impugnante, pois foi recebida pelo “office boy” na agência do Correio, motivo por que pede a nulidade do lançamento, apresentando acórdãos do Conselho de Contribuintes (CC) que afirmam que a intimação entregue no domicílio fiscal do contribuinte, mediante comprovação por AR, implica presunção de que foi efetivamente recebida, cabendo à recorrente comprovar que não foi intimada. O representante legal da Impugnante, Sr. Gesse Francisco de Carvalho, estava em viagem na cidade de Nossa Senhora da Glória, Sergipe, no período de 9 a 17 de fevereiro de 2004, como faz prova a nota fiscal de serviço nº 519 do Hotel e Churrascaria Augusto's, não estando no estabelecimento, portanto, no dia 12 de fevereiro, dia do recebimento da intimação.

IRPJ

MÉRITO:

- o lançamento teve como fundamento os valores registrados no Livro de Apuração do ICMS. Esses registros, quando apresentam diferenças em relação ao IRPJ, servem de indícios, os quais devem ser aliados a outros fatos relevantes para dar sustentação ao lançamento. Os elementos levantados pelo fiscal são insuficientes e é insubsistente a acusação apurada tão somente em dados fornecidos pela SEFAZ/SE. O autuante não efetuou o levantamento econômico fiscal para dar sustentação à exigência do crédito tributário. Transcreve jurisprudência que decide ser nulo o lançamento no qual as receitas não contabilizadas foram consideradas lucro líquido, citando o art. 535 do RIR/99. Diz, com isso, que a omissão de receita total não poderá ser considerada como base de cálculo do imposto como pleiteia o agente fiscal. Havendo omissão de receita, o lucro suplementar há de ser arbitrado conforme os ditames regulamentares, o que o Fisco não observou;

- aduz que o fato não constitui hipótese de incidência do IRPJ, vez que os conceitos de renda e receita não se confundem, e mais, fosse procedente a omissão, teria que ser aplicada a regra do art. 528 do RIR/99, que transcreve (fl. 234), e que não foi observada pelo fiscal;

- transcreve jurisprudência sobre a improcedência de lançamento com base em presunção, quando o contribuinte a elide com prova convincente;

- diz que houve excesso de exação, pois houve recolhimentos de estimativa nos anos de 1999 e 2000, que não foram abatidos no auto de infração, o que gera a improcedência do lançamento;





- sobre o item 3 do auto de infração (AI) relativo ao arbitramento, informa que as intimações que solicitavam os livros e documentos não foram recebidas pelo representante legal da Empresa, o que torna o lançamento nulo. A Impugnante possui toda a escrita contábil e fiscal, logo, o lançamento deve ser pelo lucro real, fato que afasta o famigerado arbitramento

- o fato de ser juntada prova emprestada pelo Fisco de outro poder tributante e de haver o contribuinte recolhido crédito tributário exigido pelo Fisco Estadual, por si só, não implica omissão no registro de receitas. Há que haver um aprofundamento da investigação de modo a propiciar a convicção de que é devido tributo na área federal. É nulo, também, o lançamento feito com base em auto de infração lavrado pelo Fisco Estadual, se não vier acompanhada de provas bastantes da infração cometida, de modo a permitir o correto julgamento. Cita acórdãos do CC que decidem pela nulidade de lançamentos com base em prova emprestada, com certa fragilidade;

- cita legislação que obriga à pessoa jurídica tributada pelo lucro real a manter a escrituração contábil e fiscal, bem como a legislação que autoriza o arbitramento do lucro, afirmando que nenhuma das hipóteses se aplica à Impugnante, uma vez que possui contabilidade regular de acordo com a legislação fiscal e comercial e os livros atualizados. Apresentada a escrituração sem vícios, ela faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, cabendo à autoridade administrativa provar a inveracidade dos fatos registrados. A escrita regular impede a aplicação do arbitramento em substituição ao lucro real, não podendo, o Fisco, deixar de efetuar a investigação analítica dos fatos concernentes à base de cálculo primária, socorrendo-se direta e imediatamente do mecanismo do arbitramento. O arbitramento é uma opção excepcional. A Impugnante possui escrita regular que deixou de ser apresentada por falta de notificação válida.

- a notificação válida é requisito de perfeição do lançamento e os representantes legais não foram notificados para apresentar os documentos exigidos pela fiscalização. O princípio da segurança jurídica assegura à Contribuinte o direito de tomar conhecimento de todos os atos que possam, direta ou indiretamente, dilapidar o seu patrimônio. O lançamento pode ser válido, mas ineficaz em virtude de notificação inexistente, nula ou anulada. O lançamento, se existente e válido, não irradiará qualquer efeito jurídico enquanto não comunicado ao sujeito passivo, por intermédio do ato de notificação;

- o CC tem se pronunciado em inúmeros julgados quanto à aplicação do arbitramento somente em casos especialíssimos, tendo em vista que penaliza o contribuinte de forma confiscatória. Nos Tribunais está sedimentada a impossibilidade de utilização do arbitramento em situações desnecessárias, em especial quando se pode calcular o lucro real com base nos livros e documentos da empresa. Transcreve ementas de decisões judiciais sobre vários temas(fl. 241/252);

- a multa aplicada, de 75% é confiscatória, o que é constitucionalmente proibido. E não só o confisco é proibido, mas qualquer outra forma de expropriação sem justa indenização. Cita vários doutrinadores e transcreve jurisprudência (fls. 255/258). Conclui que a multa, tanto a moratória quanto a por sonegação, pode ser confiscatória na medida em que ultrapassa o limite da razoabilidade e desvirtua sua finalidade. A proibição da multa confiscatória é outra garantia do contribuinte, conforme previsto no *caput* do art. 150 e no § 2º do art. 5º, inciso XXII, e art. 170, inciso II, todos da Carta Magna, que garantem o direito à propriedade privada;



- é necessária diligência fiscal para que fique constatada a existência de escrita contábil e fiscal regular, de acordo com a legislação fiscal e comercial. O CC tem anulado decisões pela falta de pronunciamento sobre questões levantadas pelo contribuinte, bem como sobre pedidos de diligência e perícia (cita acórdãos);

- requer a improcedência do auto de infração e a realização de diligência para provar a existência dos livros fiscais e contábeis regularmente escriturados.

#### CSLL

- o lançamento da CSLL, como descrito pelo fiscal, é decorrente da fiscalização do IRPJ. É, portanto, lançamento reflexo. Não declarada a nulidade, deve ser sobrestado até o julgamento final na esfera administrativa do processo matriz. Só quando declarado definitivo o lançamento matriz o crédito tributário estará legitimamente definido e configurado. Assim, o lançamento da CSLL deve ser declarado nulo por falta de objeto, já que não pode haver tributação sobre lucro inexistente, porque não configurado. Somente após a constituição definitiva do crédito relativo ao IRPJ poderia ser iniciado o procedimento relativo à CSLL, nunca antes disso. Transcreve acórdão do CC (fl. 223).

- requer a nulidade do auto de infração ou, na eventualidade de não o ser, o sobrestamento do curso do presente processo até a decisão final do processo de origem, relativo ao IRPJ.

### Voto Vencido

Conselheiro MARCOS RODRIGUES DE MELLO

O recurso é tempestivo e deve ser conhecido.

Em relação à alegação de nulidade, mantenho a decisão recorrida por seus próprios argumentos:

“A primeira alegação da Contribuinte diz respeito à nulidade do auto de infração em virtude de não ter sido validamente notificado do Termo de Início de Fiscalização.

Segundo a Impugnante, a assinatura no Aviso de Recebimento foi feita pelo “office boy”, na agência do Correio, e o Termo foi por ele levado diretamente para o contador da Empresa. Aduz que o responsável pela empresa, Sr Gesse Francisco de Carvalho, estava viajando no período de 9 a 17 de fevereiro de 2004, o que seria comprovado por cópia de nota fiscal de serviço de hospedagem e alimentação (fl.263).

Saliento, inicialmente, que a notificação de todos os atos do procedimento fiscal pode ser feita, alternativamente, pessoalmente pelo Auditor responsável ou via Correio, com aviso de recebimento. Isso é o que informa o art. 23, incisos I e II, com a redação vigente à época, *verbis*:

*Art. 23. Far-se-á a intimação:*

*I – pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a*



*assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, pela declaração escrita de quem o intimar;*

*II – por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo;*

*(...)*

*§ 3º Os meios de intimação previstos no caput deste artigo ão estão sujeitos a ordem de preferência.*

*§4º Para fins de intimação, considera-se domicílio do sujeito passivo:*

*I – o endereço postal por ele fornecido, para fins cadastrais, à administração tributária; e*

*(...)*

O endereço fornecido à SRFB pela Contribuinte é o constante dos avisos de recebimento juntados aos autos. Em todos eles, sem exceção, a assinatura de recebimento é do Sr. José Rinaldo do Espírito Santo, que, segundo informação da própria Impugnante, é empregado da Empresa, exercendo as funções de “office boy”.

A intimação entregue no domicílio do contribuinte é válida, ainda que recebida por serviço terceirizado de portaria, quanto mais por empregado da Empresa. Por outro lado, existem nos autos documentos dos Correios que atestam que as intimações foram entregues no domicílio e recebidas pelo referido “office boy” (fls. 36, 39, 41, 43, 45 e 216). A declaração de que ele teria recebido fora das dependências da Impugnante é inverossímil ante os avisos de recebimento juntados e é questão que transcende ao processo fiscal em julgamento, a requerer dilação probatória absolutamente desnecessária, uma vez que se presumem válidos os avisos de recebimento. Além disso, a própria Defendente afirma que seu Contador também tomou conhecimento dos atos processuais. Então, além da ciência à Empresa, o responsável pela contabilidade também estaria cientificado.

A informação de que o responsável pela Empresa estaria viajando no período de 9 a 17 de fevereiro de 2004 não exerce nenhuma interferência nas intimações, pois a intimação dos atos fiscalizatórios não precisa ser pessoal ao representante da Sociedade.

Foram cinco intimações, mais a ciência do auto de infração, todas com avisos de recebimento no domicílio do Autuada, assinados por empregado da empresa. Além disso, conforme descrito no auto de infração, a Empresa apresentou cópia de publicação no Diário Oficial sobre o extravio de livros, bem como os livros relativos aos anos-calendário de 2001 e 2002, deixando claro que estaria ciente da ação do Fisco. Diante disso, considero que a Impugnante foi regularmente intimada de todos os atos procedimentais.”

Quanto às alegações da recorrente sobre desvios de recursos destinados ao pagamento de tributos e também de fraude em parcelamento, atos atribuídos a contador, essas em nada alteram o lançamento, pois este decorreu da falta de pagamento de tributos e de omissão de receitas pela recorrente.



A relação da recorrente com o seu contador não diz respeito ao fisco e deve ser solucionada pelas partes envolvidas, sem qualquer reflexo na matéria tratada nestes autos.

Em relação ao lançamento referente a 1999 e 2000 a DRJ afirmou:

“A Reclamante afirma que o fundamento do auto de infração é constituído do livro de Apuração do ICMS, que serviria apenas de indício, requerendo uma maior investigação, tratando-se de prova emprestada que não permite conclusões por si só. Ocorre que as investigações são feitas em auditoria dos livros e documentos contábeis e fiscais, que não foram apresentados pela Impugnante quando solicitados. Em relação ao ano de 1999 e 2000, anos em que os livros e documentos foram extraviados, foi feito o confronto do declarado nos livros do ICMS e ISS com o declarado na DIPJ, feita com base nos livros contábeis, e foi encontrada omissão de receita. Com relação ao ano de 2003, a empresa apresentou declaração zerada, e não ofereceu os livros ao Fisco, o que motivou o arbitramento do lucro utilizando os valores declarados de ICMS e ISS como receita conhecida.

Sobre a consideração da receita omitida como base de cálculo do tributo, verifica-se que em 1999 (fl. 56) e em 2000 (fl. 60) a Impugnante teve lucro real de R\$17.367,66 e R\$79.467,05, respectivamente. Por esse motivo, toda a receita omitida deve ser somada ao lucro declarado, ou seja, toda a receita omitida é tributada pelo IRPJ, e essa soma foi realizada, como se vê nos demonstrativos de folhas 14 e 15 dos autos.”

Observo que foi isso mesmo que ocorreu: não tendo sido entregue os livros daqueles períodos, a fiscalização obteve os dados de saídas informados à Secretaria da Fazenda e comparou com a DIPJ. Como havia divergências, entendeu que essa era receita omitida e somou ao lucro declarado nos anos-calendários.

No entanto, verifico que a Secretaria da Fazenda informou não somente as saídas, mas também as entradas. Se as saídas declaradas em DIPJ eram inferiores ao declarado à Secretaria da Fazenda (R\$ 2.422.160,97 X R\$4.040.630,97 em 1999 e R\$ 5.845.743,12 X R\$ 9.444.095,07 em 2000), o mesmo ocorreu com as entradas, quando comparadas com os custos constantes das DIPJ's ( R\$ 2.230.579,29 X R\$ 3.994.474,92 em 1999 e R\$ 5.793.118,63 X R\$ 9.005.444,16 em 2000). Pode-se argumentar que as entradas não se confundem com os custos e isso é verdade, mas não me parece admissível que o fisco possa aproveitar apenas parcela de prova que lhe seja conveniente.

Ao somar as receitas ao declarado em DIPJ tendo em mãos documentos que indicavam fortemente que também os custos declarados eram diferentes e, diante da ausência de livros e documentos, me parece inevitável o arbitramento no caso.

Pode-se argumentar que, diante da omissão de receitas (provada pelo fisco) caberia ao contribuinte provar seus custos e despesas, com o que concordo, mas no caso, o fisco teve acesso e trouxe aos autos elementos de prova que entendeu válidos para apurar as receitas mas que também indicam fortemente que também os custos eram outros.

No caso concreto, concordo com a tese defendida pelo recorrente que foi tributada a receita e não o lucro, o que não é aceitável na legislação que rege o IRPJ e a CSLL.

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso em relação aos fatos geradores ocorridos em 31/12/1999 e 31/1/2000.

Quanto à alegação de que a multa de 75% é confiscatória, não tem este colegiado competência para apreciar a matéria, pois refere-se controle de constitucionalidade de lei, no caso a Lei 9430, que é válida, vigente e eficaz.

Inclusive, há súmula do Conselho de Contribuintes neste sentido:

**Súmula 1ºCC nº 2:** O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Em relação ao pedido de sobrestamento do julgamento da CSLL, entendo que é desnecessário analisar tal pedido, tendo em vista que, tratando-se de lançamento reflexo, os julgamentos estão sendo feitos conjuntamente.

Diante do exposto, voto no sentido de afastar a nulidade alega e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso, afastando a tributação do IRPJ e da CSLL referentes aos fatos geradores ocorridos em 1999 e 2000.



MARCOS RODRIGUES DE MELLO – Relator



## Voto Vencedor

Conselheiro PAULO JACINTO DO NASCIMENTO, Redator Designado

Dirijo do erudito voto proferido pelo Eminentíssimo Relator, MARCOS RODRIGUES DE MELLO, na parte em que manteve a multa isolada por insuficiência do recolhimento das estimativas mensais, aplicada cumulativamente com a multa de lançamento de ofício.

O valor pago a título de estimativa não tem a natureza de tributo, pois o fato gerador do IRPJ e da CSLL só ocorre no dia 31 de dezembro de cada ano, momento em que se apura o valor do lucro, base de cálculo destes tributos, compensando-se os valores pagos antecipadamente sob bases estimadas e procedendo-se a outras deduções não autorizadas no cálculo estimado.

O pagamento das estimativas não passa de uma antecipação, nos meses do ano calendário, do recolhimento do tributo que, não fosse ele, somente seria devido no final do exercício.

Nesse sentido, Marco Aurélio Greco assevera:

*“Mensalmente, o que se dá é apenas o ‘pagamento do imposto determinado sobre base de cálculo estimada’ (art. 2º, caput), mas a materialidade tributada é o lucro real apurado em 31 de dezembro de cada ano (§ 3º do art. 2º).*

*Portanto, imposto e contribuição verdadeiramente devidos, são apenas aqueles apurados ao final do ano. O recolhimento mensal não resulta de outro fato gerador distinto do relativo ao período de apuração anual; ao contrário, corresponde a mera antecipação provisória de um recolhimento, em contemplação de um fato gerador e uma base de cálculo positiva que se estima venha ou possa a vir a ocorrer no final do período. Tanto é provisória e em contemplação de evento futuro que se reputa em formação – e que dela não pode se distanciar – que, mesmo durante o período de apuração, o contribuinte pode suspender o recolhimento se o valor acumulado pago exceder o valor calculado com base no lucro real do período em curso (art. 35 da Lei nº 8.981/95). E mais, o valor do recolhimento por estimativa é deduzido do valor do imposto e da contribuição devidos ao final do período (art. 2º, § 4º, IV da Lei nº 9.430/96)”.*

(Revista Dialética de Direito Tributário, nº 76, p. 159).

As hipóteses de incidência que ensejam a aplicação das multas em discussão se acham descritas na cabeça do art. 44 da Lei nº 9.430/96 e são: falta de pagamento ou recolhimento e o pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória.

O § 1º do mesmo artigo apenas regula o modo pelo qual elas serão exigidas.

O fato de haver a possibilidade de exigência das multas em duas modalidades, juntamente com o tributo ou isoladamente, não implica na existência de duas hipóteses de incidência, ou seja, duas infrações distintas a serem penalizadas.

*Re*



Estando presente, no caso, somente uma hipótese de incidência, precisamente a falta de pagamento dos tributos lançados, a aplicação da multa de ofício, cumulativamente com a multa isolada, implica na dupla penalização do mesmo fato e, por isso mesmo, alargo o provimento dado ao recurso pelo relator originário para afastar a multa isolada.



PAULO JACINTO DO NASCIMENTO – Redator Designado

