



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

**Processo n°** 10073.721493/2012-67  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1302-001.600 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 27 de novembro de 2014  
**Matéria** IMUNIDADE TRIBUTÁRIA  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Recorrida** FUNDAÇÃO CSN PARA O DESENVOLVIMENTO SOCIAL E A CONSTRUÇÃO DA CIDADANIA

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Exercício: 2007

COMPETÊNCIA DE JULGAMENTO. RETORNO DE DILIGÊNCIA.

O Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais determina que os processos administrativos que retornam de diligência devem ser distribuídos ao relator que a determinou, independentemente de sorteio.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, não conhecer do recurso de ofício, nos termos do relatório e voto proferido pelo relator.

*(assinado digitalmente)*

ALBERTO PINTO SOUZA JUNIOR - Presidente.

*(assinado digitalmente)*

MARCIO RODRIGO FRIZZO - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alberto Pinto Souza Junior (Presidente), Eduardo de Andrade, Waldir Veiga Rocha, Marcio Rodrigo Frizzo, Leonardo Mendonça Marques e Guilherme Pollastri Gomes da Silva.

## Relatório

Trata-se de recurso de ofício.

Pela análise do relatório realizado pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento do Rio de Janeiro bem descreve a questão em tela, valho-me da transcrição do mencionado relatório:

“Versa o presente processo sobre os autos de infração de fls. 12.323/12.361, com ciência em 16/10/2012, sendo exigidos da interessada o Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), no valor de R\$ 6.838.662,52, a Contribuição Social s/ o Lucro Líquido (CSLL), no valor de R\$ 2.067.892,66, a Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), no valor de R\$ 468.665,82, e a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins), no valor de R\$ 2.163.074,02, todos com multa de ofício de 75% e juros de mora.

O lançamento foi efetuado em virtude da suspensão da imunidade tributária, formalizada no Ato Declaratório Executivo nº 12, de 26 de junho de 2012, publicado no DOU de 28 de junho de 2012, constante do processo nº 10073.720691/201211, o qual encontra-se apenso ao presente processo. Com base no Termo de Verificação de Infração Fiscal, às fls. 12.292/12.305, a autuação teve como base as seguintes constatações:

II – Infrações Apuradas A fiscalização identificou as seguintes infrações:

### II.1 OMISSÃO DE RECEITAS OPERACIONAIS

O interessado teve sua imunidade tributária suspensa, em relação ao AC/2007, através do ADE nº 012, de 26 de junho de 2012, publicado no DO nº 124, de 28 de junho de 2012, objeto do processo nº 10073.720.691/201211. Sendo assim tornaram-se exigíveis os tributos IRPJ/CSLL/PIS/COFINS, não recolhidos anteriormente.

Diante de tal exigência provocada pela suspensão da imunidade, passou-se a analisar o regime de apuração do lucro a ser utilizado para se quantificar o montante relativo a cada um dos tributos. Conforme previsão legal estabelecida nos §§ 3o e 4o do art. 516, do RIR/99, em não havendo recolhimento do IRPJ devido correspondente ao primeiro período de apuração a forma de apuração do lucro a se adotar deveria ser a do Lucro Real Trimestral.

### DO LUCRO ARBITRADO

Duas considerações devem ser citadas para se justificar a necessidade do arbitramento do lucro: 1ª -a de que a escrituração do contribuinte não expressa a realidade dos fatos quantitativos que modificaram a situação patrimonial e/ou resultado do contribuinte durante o AC/2007, tendo em vista que vários foram os

depósitos bancários não contabilizados, autuados conforme infração II.2 abaixo. Além do que, ao se auditar algumas das contas do Ativo Circulante, representativas do ingresso destes depósitos, cuja origem não conseguiu comprovar, verificou-se um quantitativo alto de valores que foram debitados em contrapartida a valores creditados em contas do Passivo, quando o certo seria que eles fossem creditados em conta de Receitas, conforme amplamente explanado na infração abaixo; atendo em vista a necessidade de autuação por presunção de omissão de receitas dos valores correspondentes aos depósitos bancários não contabilizados, ao se adotar o Lucro Real como forma de apuração do IRPJ devido, criaria-se um problema na quantificação dos montantes do PIS/COFINS devidos, gerados por reflexo da tributação do IRPJ, que teriam que ser calculados pela forma de tributação não cumulativa. Ou seja, não haveria como se mensurar o montante dos créditos relativos a tais tributos incidentes sobre as receitas por presunção omitidas (depósitos bancários não contabilizados).

Sendo assim o PIS/COFINS passaram a ser devidos no regime cumulativo no período objeto de arbitramento (AC/2007). Deste modo houve a recomposição da base de cálculo relativa aos 2 (dois) tributos, autuados de ofício pelo regime cumulativo, de forma a incluir todas as receitas descritas no conceito de faturamento.

Foram extraídos os Balancetes mensais da escrituração do contribuinte, donde se obtiveram os valores das receitas operacionais mensais, em relação às quais aplicou-se o percentual de 38,4%, conforme previsão legal estabelecida no art. 15, inciso III, alínea "a", c/c art. 16, ambos da Lei nº 9.249/95, para a obtenção do Lucro Arbitrado. Sendo assim, na presente operação foi gerado o Auto de Infração do IRPJ (principal) e, como reflexo, os Autos de Infração do PIS (cumulativo), da COFINS (cumulativa) e da CSLL.

No presente caso, por tratar-se de lançamento de ofício dos valores dos tributos obtidos conforme parágrafo anterior, foi aplicada a multa de 75%, conforme preceitua o art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, redação esta dada pelo art. 14, da Lei nº 11.488/2007.

## II.2 OMISSÃO DE RECEITAS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO CONTABILIZADOS

Durante a análise da Notificação Fiscal com pedido de suspensão da imunidade do interessado para o AC/2007, período em que se aguardou o despacho decisório de suspensão da imunidade, passou-se a examinar sua escrituração contábil/fiscal, fornecida em meio magnético, concomitantemente com seus extratos bancários que foram fornecidos pelas respectivas instituições financeiras, em resposta às RMF's enviadas sob à égide do MPF nº 07.1.05.002009003898, relativo à Auditoria Previdenciária já citada no item I acima.

Através desta análise verificou-se que o somatório dos valores creditados nas respectivas contas bancárias eram bastante superiores ao total de receitas escrituradas.

Sendo assim, para os depósitos bancários que não foram encontrados a débito nas respectivas contas do Ativo Circulante, representativas de Bancos, através da Intimação Fiscal de 04/06/2012, o contribuinte foi intimado a comprovar a origem,

mediante documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, e se os mesmos foram contabilizados e oferecidos à tributação.

Em suas respostas, datadas de 15/06/2012 e 22/06/2012, o contribuinte apresentou em mídia digital diversos arquivos no formato "pdf" por ele identificados como sendo os livros-razões das contas contábeis correspondentes às contas bancárias questionadas, além de diversos arquivos no formato "xis" que, segundo ele, tinham cópias dos extratos das contas-correntes questionadas e respectivas conciliações bancárias.

Através da análise do material por ele apresentado vários valores de depósitos tiveram a sua origem comprovada. No entanto, restaram ainda diversos depósitos para os quais o interessado não conseguiu comprovar a origem e se os mesmos foram oferecidos à tributação. Tal constatação foi levada ao conhecimento do contribuinte através do Termo de Constatação Fiscal de 04/07/2012, pelo qual foi dado novo prazo para que ele apresentasse a comprovação da origem dos mesmos, que até então não haviam sido comprovados.

Novamente, e através de mídia digital, o contribuinte apresentou alguns arquivos no formato "xis" com os quais argumentou demonstrar a escrituração contábil dos valores creditados nas contas-correntes 50105, 50164 e 72125, todas do Banco do Brasil.

Mais uma vez, em procedimento de auditoria no material apresentado, diversos depósitos tiveram a sua origem comprovada. Porém, restaram ainda alguns depósitos relativos as 3 (três) contas-correntes acima citadas para os quais o contribuinte não conseguiu comprovar a origem e se os mesmos foram oferecidos à tributação omissão de receitas amparada pelo art. 42 da Lei nº 9.430/96 Planilha de Depósitos não Comprovados.

Diante dos fatos acima expostos, após a ciência do contribuinte do Ato Declaratório que suspendeu sua imunidade, e considerando-se a omissão de receitas acima descrita foi lavrado os Autos de Infração para a constituição dos créditos tributários relativos aos tributos IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, através do lançamento de ofício dos valores dos depósitos efetuados, somados mensalmente, para os quais o contribuinte não conseguiu comprovar a origem, contabilização e oferecimento à tributação, conforme previsão legal estabelecida pelo art. 42, da Lei nº 9.430/96. Ressalta-se que a forma de tributação adotada e legalmente prevista foi o LUCRO ARBITRADO, pela explanação de motivos já acima expostos.

No presente caso, por tratar-se de lançamento de ofício dos valores dos depósitos bancários que não foram oferecidos à tributação (receitas omitidas), foi aplicada a multa de 75%, conforme preceitua o art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, redação esta dada pelo art. 14, da Lei nº 11.488/2007.

## DA DECADÊNCIA

No presente caso, por se considerar isenta das contribuições sociais destinadas à seguridade social e imune do IRPJ, o interessado não efetuou nenhum recolhimento relativo a tais tributos. Neste caso, por serem as contribuições sociais e o IRPJ espécies de tributo sujeito ao lançamento por homologação, em não havendo o pagamento antecipado, incide a regra do art. 173, I, do CTN.

Caso houvesse a antecipação de pagamento, o prazo decadencial de que dispõe a Receita Federal do Brasil para proceder ao lançamento suplementar seria de cinco anos, a contar do fato gerador (art. 150, § 4º do CTN).

Inconformado, o interessado apresentou, em 13/11/2012, impugnação (fls. 12.369/12.422), por meio do qual reitera as razões já apresentadas em sua manifestação de inconformidade ao despacho decisório e ao ato declaratório suspensivo de imunidade tributária (processo nº 10073.720691/201211), alegando, ainda, em síntese, o seguinte:

- que a fiscalização se equivoca ao afirmar que teria ocorrido omissão de receitas decorrente de depósitos bancários supostamente não contabilizados.

- que a fiscalização se equivoca ao considerar que todo e qualquer ingresso de dinheiro no Caixa/Bancos representará geração de receitas.

- que há situações do comércio em que, por exemplo, a entidade poderá receber a prazo de seus clientes valores por conta de encomendas de bens ou serviços a serem produzidos ou executados. Assim, enquanto não for cumprido o contratado (entrega do bem ou execução do serviço), tal adiantamento possui natureza de direito, devendo, portanto, ser registrado em conta do Ativo chamada "Clientes"; que o lançamento contábil correto será débito na subconta Clientes/Créditos a Receber (Ativo Circulante) e contrapartida obrigatória a crédito na subconta Receita (Resultado), exatamente como praticado pela Impugnante e equivocadamente questionado pela Autoridade Fiscal.

- que, em momento posterior, por ocasião do efetivo pagamento pelo cliente, a entidade promoverá a substituição entre os ativos por meio da baixa de Clientes contra débito na conta de Caixa/Banco (ingresso do dinheiro), isto é, debita-se a subconta de Caixa/Banco (Ativo Circulante) e credita-se a subconta conta de Clientes (Ativo Circulante). Observe-se que na primeira transação a receita é efetivamente reconhecida no momento da venda (independentemente do recebimento em dinheiro), conforme disciplina os Princípios Fundamentais de Contabilidade e Fiscais, especialmente no que se refere ao regime de competência.

- que houve equívoco da fiscalização, pois não fora levado em consideração que o reconhecimento/escrituração de receitas pela Impugnante é de acordo com o regime de competência, isto é, as receitas são contabilizadas SOMENTE no momento do faturamento, o que torna a análise somente dos EXTRATOS BANCÁRIOS como realizada pelo Sr. Agente Fiscal equivocada para verificação das receitas auferidas no ano-calendário de 2007 (comparação indevida das receitas pelo regime de competência e do ingresso

financeiro no Caixa/Bancos), pois distorce a realidade dos fatos.

- que a Impugnante informa que os extratos bancários foram efetivamente confrontados com o seu razão contábil, através do instrumento de Conciliação Bancária, pelo que se confirma que os depósitos foram regularmente contabilizados.

- que, pela documentação ora acostada, diante da Conciliação Bancária realizada, verifica-se que os depósitos bancários das contas 50105, 50164, 72125 (todas do Banco do Brasil) anteriormente considerados como omissos, foram regularmente ajustados à contabilidade da Impugnante, não podendo ser classificados como omissão de receita para os fins fiscais.

- que, a fim de ilustrar, após a conciliação bancária da conta 50105, ref. Ao 2o trimestre de 2007, o depósito de R\$ 2.580,00 apontado pela Fiscalização como não comprovado/contabilizado, apresenta saldo ajustado igual para a contabilidade, extrato bancário e financeiro, demonstrado que este fora regularmente contabilizado.

- que ocorreu decadência entre os meses de janeiro a outubro de 2007, pois

a ciência da autuação fiscal ocorreu em 10/2012.

- que deve ser aplicado o art. 150, § 4º, do CTN, e não o art. 173, I, do CTN, já que houve recolhimento de tributos, conforme comprovantes de arrecadação.

- que a fiscalização jamais poderia ter apurado o IRPJ, CSLL, Pis e Cofins pelo regime do lucro arbitrado.

- que, pelo Termo de Verificação Fiscal, a fiscalização valeu-se da dificuldade em se apurar os créditos de Pis e Cofins devidos pelo regime não cumulativo, para justificar o arbitramento do lucro a ser tributado, utilizando-o com a intenção de penalidade, e não como sistema de tributação.

- que a utilização da própria escrituração contábil da Impugnante como ferramenta para a constituição do crédito tributário revela que, no mínimo, sua escrituração não era imprestável, tanto que a partir dela foram elaboradas as bases de cálculo que fundamentaram o auto de infração aqui combatido.

- que a fiscalização, no Termo de Verificação Fiscal, afirma que foram extraídos dos balancetes mensais da escrituração os valores das receitas operacionais mensais.

- que o valor da receita era conhecido pela Fiscalização, seja pelas informações contidas nos Balancetes, seja pelas informações contidas nos Arquivos Digitais entregues pela Impugnante e utilizados pela Fiscalização, tanto é que foi utilizada como base de cálculo do lucro arbitrado. Portanto, havia a possibilidade de apuração do lucro da Impugnante, no período, pela sistemática presumida.

- que pela documentação apresentada era possível à Fiscalização determinar a origem das receitas (venda de mercadorias, prestação de serviços, etc.), já que consta no Termo de Verificação Fiscal os totais movimentados a título de prestação de serviços, serviços de hospedagem, bar e restaurante, venda de mercadorias, os quais foram extraídos dos balancetes fornecidos em meio magnético e em papel.

- que, se a própria Fiscalização reconhece que havia documentação contábil do período, conforme relatado no Termo de Verificação Fiscal e, em momento algum, demonstra ter afastado tal documentação, ao contrário, essa documentação foi utilizada para apuração do lucro arbitrado, pergunta-se: qual a razão para não ter sido apurado o lucro da Impugnante pela sistemática do lucro presumido ou do lucro real? Ou, ainda, qual a razão para

não ter se procedido, ao menos, uma investigação nesse sentido?

- que houve erro cometido pela fiscalização na apuração da base de cálculo dos tributos ora exigidos, já que considerou que todas as receitas correspondem à prestação de serviços, tendo aplicado a alíquota de 38,4% (32% + 6,4%), sendo que, parte das receitas correspondem a venda de bens, cuja alíquota é 9,6% (8% + 1,6%).

- que pelos documentos contábeis (Livro Razão e Demonstrações de Resultado) e fiscais (DIPJ) do período, a Impugnante auferia receitas, tanto em decorrência da prestação de serviços, quanto pela venda de mercadorias, como foi reconhecido pela própria Autoridade Fiscal no do Termo de Verificação Fiscal, o que torna nulo o lançamento.

- que a autoridade fiscal também cometeu equívoco ao desconsiderar os recolhimentos de Pis sobre a folha de pagamento.
- que é ilegal a cobrança de juros sobre a multa.

Requer perícia, tendo nomeado perito e elaborado os quesitos.”

Dessa maneira, após a análise da matéria, a mencionada DRJ do Rio de Janeiro emitiu decisão favorável ao Contribuinte, conforme ementa adiante transcrita:

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Ano-calendário: 2007*

*PERÍCIA. INDEFERIMENTO. Deve ser indeferida a perícia, por desnecessária, já que uma perícia só se justifica, quando haja controvérsia que demande um exame técnico especializado, o que, data venia, não é o caso do presente processo.*

*DECADÊNCIA. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. ART. 173, INCISO I, DO CTN. No caso dos tributos submetidos à sistemática do lançamento por homologação, aplica-se a regra prevista no art. 173, inciso I, do CTN, quando não há pagamento antecipado, extinguindo-se em cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, o direito do Fisco de proceder à constituição do crédito tributário.*

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

*Ano-calendário: 2007*

*APURAÇÃO PELO LUCRO ARBITRADO. IMPRESTABILIDADE DA*

*ESCRITA CONTÁBIL. NÃO COMPROVAÇÃO. O arbitramento do lucro é uma medida extrema, só aplicável quando não há possibilidade de apurar o imposto o por outro regime de tributação, não podendo ser aplicado como penalidade. Improcede o arbitramento do lucro, quando as razões elencadas pela fiscalização não são determinantes para fundamentar e comprovar a imprestabilidade da escrituração contábil.*

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL*

*Ano-calendário: 2007*

*CSLL. DECORRÊNCIA. Insubsistindo as matérias fáticas que ensejaram o lançamento matriz (IRPJ), igual sorte colhe o auto de infração lavrado por mera decorrência, tendo em vista o nexo causal existente entre eles.*

*ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES*

*Ano-calendário: 2007*

*PIS/COFINS. APURAÇÃO PELO REGIME CUMULATIVO. DESCABIMENTO. Em razão da improcedência do arbitramento do lucro, a apuração do Pis e da Cofins pelo regime cumulativo foi indevida, já que a regra apuração pelo lucro real enseja o cálculo do Pis e da Cofins pelo regime não cumulativo, conforme legislação vigente.*

*Impugnação Procedente*

Assim, tendo em vista que a decisão prolatada implica em exoneração do crédito tributário discutido, a questão foi apresentada a este egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, na forma de Recurso de Ofício.

Primeiramente, o presente processo foi distribuído ao Conselheiro João Otávio Oppermann Thomé, da 2ª Turma Ordinária, da 1ª Câmara, da Primeira Seção de Julgamento. Este colegiado resolveu converter o julgamento em diligência, nos termos do acórdão abaixo transcrito (e-fls. 13.115):

*Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência para dar ciência da decisão proferida pela DRJ no processo nº 10073.720691/201211, e determinar o sobrestamento do julgamento do recurso, à luz do art. 62ª do Anexo II, do RICARF, e do parágrafo único do art. 1º da Portaria CARF nº 1. de 03.01.2012, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Declarou-se impedido o conselheiro Antonio Carlos Guidoni Filho.*

Posteriormente, realizada a diligência determinada pelo acórdão supra, estes autos retornaram ao Conselho e foram redistribuídos a este Relator para julgamento.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Marcio Rodrigo Frizzo

Segundo já relatado, este processo fora anteriormente distribuído e discutido neste Conselho pela 2ª Turma Ordinária, da 1ª Câmara, da Primeira Seção de Julgamento, tendo como relator o Conselheiro João Otávio Oppermann Thomé, oportunidade em que foi proferido o acórdão n.º 1102-000.205 (e-fls. 13.115/13.127).

O art. 49, §7º, do RICARF (Portaria MF n.º 256/2009) prevê que os processos que retornam de diligência devem ser distribuídos ao mesmo relator que a determinou, como segue:

*Art. 49. (...) § 7º Os processos que retornarem de diligência, os com embargos de declaração opostos e os conexos, decorrentes ou reflexos serão distribuídos ao mesmo relator, independentemente de sorteio, ressalvados os embargos de declaração opostos, em que o relator não mais pertença ao colegiado, que serão apreciados pela turma de origem, com designação de relator ad hoc.*

Assim, voto por não conhecer do recurso de ofício, declinando a competência para o relator anterior que determinou a diligência.

*(assinado digitalmente)*

Marcio Rodrigo Frizzo - Relator