



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

Processo nº 10218.000011/2008-63
Recurso nº De Ofício
Acórdão nº 1302-001.081 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de maio de 2013
Matéria IRPJ e reflexos
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado FRIGOXIN COMERCIAL LTDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2003

OMISSÃO DE RECEITAS. INTIMAÇÃO COM INDIVIDUALIZAÇÃO DOS VALORES. VALIDADE.

A presunção de omissão de receita por depósitos bancários sem origem comprovada deve permitir que o contribuinte identifique quais valores estão sendo questionados pela fiscalização, daí a necessidade de individualização. No caso dos autos, a individualização ocorreu por intimação detalhada, fato que torna o lançamento válido.

IRPJ. CSLL. FATO GERADOR. CRITÉRIO TEMPORAL.

O erro na identificação do critério temporal do fato gerador por parte da autoridade administrativa gera a nulidade do lançamento tributário, afronta ao art. 142, do Código Tributário Nacional

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em negar provimento ao recurso de ofício, nos termos do relatório e voto proferidos pelo Relator.

(assinado digitalmente)

EDUARDO DE ANDRADE - Presidente em exercício.

(assinado digitalmente)

MARCIO RODRIGO FRIZZO - Relator.

EDITADO EM: 10/06/2013

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Eduardo de Andrade (Presidente), Alberto Pinto Souza Junior, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Paulo Roberto Cortez, Guilherme Pollastri Gomes da Silva e Marcio Rodrigo Frizzo.

CÓPIA

Relatório

Trata-se de Recurso de Ofício remetido a este Conselho pela autoridade julgadora *a quo* nos termos do art. 34 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e alterações introduzidas pela Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, e Portaria MF nº 3, de 3 de janeiro de 2008 em face do acórdão nº 01-25.231, proferido pela 1ª Turma de Julgamento da DRJ – Belém (fls. 4295/4308), que julgou totalmente procedente a Impugnação ao Auto de Infração.

O presente PAF versa sobre o(s) Auto(s) de Infração de fls. 779/812, relativo(s) ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica-IRPJ, Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido-CSLL, Contribuição para o Programa de Integração Social-PIS e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social-COFINS, do ano-calendário de 2003, com crédito total apurado no valor de R\$ 19.316.252,84, incluindo o principal, a multa de ofício e os juros de mora, atualizados até 28/12/2007.

Também integra os Autos de Infração o Termo de Verificação Fiscal (fls. 747/777). De acordo com os fatos narrados pelo AFRFB, o sujeito passivo incorreu nas seguintes infrações:

- i) Omissão de receitas, caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada;
- ii) Despesas não comprovadas.

Para justificar a lavratura do PAF, assim como, a exação em comento, o AFRFB asseverou em síntese que:

IV. DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DE ATÍLIO GUSSON SÓCIO DE FATO

A responsabilidade tributária solidária de Atílio Gusson restou comprovada, conforme os elementos de prova especificados no termo de sujeição passiva solidária, abaixo colimados.

[...]

V. APLICAÇÃO DA MULTA QUALIFICADA ART. 44, V, §2º, da Lei nº 9.430/96 Multa de ofício, em razão da conduta delitiva acima exposta, de acordo com o previsto no diploma legal abaixo, s/c:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de

declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido 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.

VI. INFRAÇÕES APURADAS

[...]

VI. II. Omissão de receitas depósitos bancários de origem não comprovada

Infração conhecida após cotejo levado a efeito entre os valores constantes nos lançamentos contábeis das contas Bancos e aqueles constantes nos extratos bancários da fiscalizada, referentes aos recursos depositados em contas-correntes e de aplicação financeira.

[...]

Com objetivo proporcionar-lhe a produção de prova em contrário, a fiscalizada foi cientificada do termo de intimação fiscal lavrado em 26/09/2007, sendo intimada a comprovar com documentação hábil e idônea a origem dos recursos depositados em todas as suas contas-correntes, conforme lançamentos constantes no anexo ao citado termo, os quais foram extraídos dos extratos bancários fornecidos pelas instituições financeiras.

Da análise levada a efeito, após expurgarmos os valores referentes a eventuais resgates de aplicações financeiras, estornos, cheques devolvidos e empréstimos bancários, apuramos omissão de receitas nos períodos e totais, caracterizados pelos depósitos em conta não comprovados a sua origem pela fiscalizada, posto que, embora regularmente intimada a fazê-lo, conforme já dito, ficou-se inerte.

Ressaltamos que procedemos à seleção apenas dos depósitos/ingressos de valores iguais ou superiores a R\$ 1.000,00, para que fossem justificadas as suas origens, tendo em vista a considerável movimentação financeira evidenciada, nos anos calendário em comento, evitando-se, desta forma, que fosse onerado o trabalho fiscal com valores, in casu, irrelevantes.

As infrações acima capituladas motivaram a lavratura do auto de infração IRPJ e reflexos, o qual se encontra acostado nos autos do processo fiscal nº 10218.001271/200775.

[...]

VI. IV. Omissão de receitas - depósitos bancários de origem comprovada

Após a adoção dos procedimentos de estilo, nos mesmos moldes do que do libelo transcrito no item VI. II., restou comprovada a omissão de receitas em comento, referente ao ano-calendário 2003.

VI. V. Glosa de despesas operacionais

Glosa de despesas deduzidas indevidamente da base de cálculo para apuração do IRPJ e CSLL, de acordo com a previsão esculpida nos arts. 249, inciso I, 299 e 300, do Decreto nº 3.000/99(Regulamento do Imposto de Renda).

Por fim o AFRFB realizou um confronto entre os valores das despesas operacionais (frete; energia elétrica; despesas com manutenção; despesas com seguro) descritas no Diário e os valores das despesas comprovadas pela empresa ora Recorrida, glosando a diferença encontrada.

A recorrida tomou ciência do lançamento em 15/01/2008 e apresentou a sua impugnação em 14/02/2008, na qual alegou em síntese:

*DA PRELIMINAR DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO
POR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA DA
IMPUGNANTE*

[...] embora possua a empresa documentação hábil e idônea para comprovar a autenticidade dos lançamentos efetuados em sua contabilidade, [...], está impossibilitada de fazê-lo, uma vez que os seus livros fiscais, especificamente os livros Razão e Diário do ano calendário de 2003, bem como os demais documentos que foram fornecidos pela Impugnante, estão em poder da fiscalização [...]

Diante dessa situação, [...] encontra-se impossibilitada de elaborar sua defesa em virtude da falta de elementos necessários [...] para o exercício pleno do contraditório e ampla defesa [...], o que configura [...] a nulidade do auto de infração por cerceamento do direito de defesa.

[...] é flagrante a nulidade do presente procedimento fiscal, face o cerceamento do direito de defesa da Impugnante, em virtude da falta de acesso aos seus livros contábeis e sobretudo aos documentos que foram utilizados para dar suporte à glosa de despesas que representa mais de 90% da presente autuação [...]

*DA SUPOSTA INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DOS SÓCIOS
E DA ALTERAÇÃO DO DOMICÍLIO FISCAL DA
IMPUGNANTE*

[...] consta no depoimento prestado pelo sócio Luiz Menegon no bojo do Termo de Verificação Fiscal às fls. 10 e 11, "QUE é sócio proprietário do FRIGOXIN COMERCIAL LTDA", evidencia sua condição de sócio da Impugnante [...]. Ademais, não há nos autos nenhum elemento que descaracterize sua condição de sócio, sendo certo que sempre exerceu referida função, representando a empresa nas diversas situações.

[...] os poderes conferidos ao Sr. Atilio Gusson na qualidade de Gerente Financeiro da Impugnante não suplantam as atribuições para tal cargo. Isso porque, no ambiente empresarial, o gerente financeiro desempenha dentre outras funções: monitoramento contábil e financeiro, tesouraria, fechamentos contábeis,

balanços, lucros e perdas, aumento da eficiência da organização, gerenciamento de fluxo de caixa, contas a pagar e a receber, processos administrativos, controle de custos de produção com vendas, controle de aplicações financeiras, etc.

[...] não existe nenhum impedimento legal para que o gerente financeiro na qualidade de mandatário da empresa no bojo de um instrumento de mandato [...] possa atuar como sua representante e desempenhar as funções ali atribuídas [...]

[...] o Sr. Atílio foi admitido como gerente financeiro da Impugnante em setembro de 2002 e percebia o salário mensal inicial de R\$ 2.500,00 [...] tendo atingido o montante de 8.900,00 [...] após quatro anos de trabalho (em 09/2006). Em 01 de novembro de 2007, o Sr. Atílio foi demitido da empresa.

[...] resta claro que não há que se falar em interposição fraudulenta dos sócios Luís Menegon e Maria Aparecida Menegon no quadro societário da Impugnante, bem como da equiparação indevida do Sr. Atílio Gusson como sócio de fato da empresa.

DA NULIDADE DA AUTUAÇÃO FISCAL POR ILIQUIDEZ DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO E DA IMPROCEDÊNCIAS DAS INFRAÇÕES APURADAS

No que diz respeito à suposta omissão caracterizada pelos valores constantes dos extratos bancários, [...] os auditores fiscais tão-somente se limitaram a mencionar a suposta incompatibilidade dos valores nos lançamentos contábeis e extratos bancários, sem apresentar nenhuma planilha dos valores que estariam sendo considerados nos extratos bancários e das divergências apontadas em relação aos lançamentos da conta Bancos.

Em verdade, nos autos de infração constam valores fechados, de supostas infrações, apurados mês a mês, sem a menção detalhada da forma de apuração da provável infração, além de inexistir planilhas que demonstrem a ocorrência de tal fato.

[...] tal omissão por parte dos auditores fiscais, dificultam sobremaneira o direito de ampla defesa e exercício do contraditório por parte da Impugnante, configurando no caso em tela, mais uma vez, um notório cerceamento do seu direito de defesa.

[...] os agentes fiscais, ao apurarem o resultado tributável com base em omissão de receitas, teriam [...] que recompor o resultado tributável, e não simplesmente oferecerem tudo a tributação como se tais valores efetivamente correspondessem ao lucro da Impugnante [...]

[...] No que concerne às glosas de despesas, [...] Realizando a confrontação entre as informações trazidas pela fiscalização no bojo do termo de verificação fiscal e os Balancetes da Impugnante dos meses de janeiro a dezembro do ano de 2003 (docs. 5 a 16 anexos), verifica-se o notório equívoco cometido pelas autoridades fiscais, ao se referir a valores supostamente constantes da contabilidade da Impugnante.

A título de exemplo, [...] Foi informado pelos fiscais que no mês de janeiro a Impugnante apresentou uma despesa de frete no montante de R\$ 1.069.545,55 [...]. Ocorre que tal valor, diz respeito à soma de toda a coluna "Outros gastos", como é possível constatar no Balancete da empresa (Período 01/01/03 a 31/01/03 doc. 5 anexo) e não de despesas com frete. Ou seja, no mês de janeiro a Impugnante apresentou uma despesa com frete no valor de R\$ 689.505,52 [...] e não no valor de R\$ 1.069.545,55 [...], mencionado pelas autoridades fiscais.

DO DESCABIMENTO DA MULTA QUALIFICADA

[...] não existiu intuito de fraude por parte da Impugnante. Isso porque, além de ter apresentado os documentos solicitados ao longo do trabalho fiscal, houve in casu um mero erro de escrituração contábil da empresa, que caso tivesse o alegado intuito de burlar o fisco jamais teria feito a escrituração correta no Livro Registro de Saídas e mais não teria efetuado sua declaração junto a Fazenda Estadual.

[...]

Em 11/11/2008, a autoridade julgadora *a quo* devolveu o processo à unidade de origem para que fossem adotadas as seguintes providências:

a) Apresentar termo de devolução dos livros e documentos apreendidos, relativos ao ano-calendário 2003, ou do termo de fornecimento de cópia destes ao contribuinte. Em caso de impossibilidade de atendimento da exigência, fornecer para a impugnação ao lançamento;

b) Apresentar termo de sujeição passiva solidária, ou documento equivalente, do Sr. ATÍLIO GUSSON, acompanhado do respectivo documento de ciência deste do lançamento/sujeição passiva. Em caso de impossibilidade de atendimento da exigência, dar ciência do lançamento e da responsabilidade solidária ao Sr. ATÍLIO GUSSON, reabrindo prazo para este impugnar o lançamento;

c) Apresentar/demonstrar, com base na escrituração da recorrente, a origem dos valores tomados como despesas mensais contabilizadas a título de frete e energia elétrica;

Em decorrência da diligência, foram anexados ao processo:

i) Termo de Sujeição Passiva Solidária, lavrado em 22/06/2011 (fls. 944/945);

ii) Termo de Constatação de Diligência Fiscal, lavrado em 22/06/2011, na qual consta a recusa de recebimento do Termo de Sujeição Passiva Solidária, por parte do Sr. Atílio Gusson (fls. 952);

iii) Termo de Entrega de Cópias de Documentos (fls. 4242/4247), recebido pelo procurador do sujeito passivo em

18/10/2011, na qual consta a entrega da cópia do processo (fls. 954-4238) e a reabertura do prazo de defesa da recorrente;

iv) *Termo de Devolução de Livros e Documentos, lavrado em 26/06/2008, recebido pelo procurador do sujeito passivo (fls. 4250/4252);*

v) *Demonstração dos valores de despesas de frete e energia elétrica, considerados não comprovados, corrigidos no curso da diligência (fls. 4278/4294);*

Diante dos fatos e argumentos apresentados, a 1ª Turma de Julgamento da DRJ – Belém, por unanimidade de votos, em data de 27/06/2012 proferiu acórdão nº 01-25.231 (fls. 4295/4308) dando total procedência à impugnação da ora Recorrida nos seguintes termos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003

OMISSÃO RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. MEIOS HÁBEIS DE PROVA. A presunção legal de omissão de receitas, caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, impõe à Administração Tributária a obrigação de individualizar os créditos bancários cuja origem deixou de ser comprovada pelo contribuinte.

FATO GERADOR. BASE TEMPORAL. ERRO DE IDENTIFICAÇÃO. É improcedente o lançamento, por erro de identificação do fato gerador, que não observa o critério temporal de apuração da base de cálculo do tributo.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2003

Ementa:

FATO GERADOR. BASE TEMPORAL. ERRO DE IDENTIFICAÇÃO. É improcedente o lançamento, por erro de identificação do fato gerador, que não observa o critério temporal de apuração da base de cálculo do tributo.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2003

Ementa:

OMISSÃO RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. MEIOS HÁBEIS DE PROVA. A presunção legal de omissão de receitas, caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, impõe à Administração Tributária a obrigação de individualizar os créditos bancários cuja origem deixou de ser comprovada pelo contribuinte.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Processo nº 10218.000011/2008-63
Acórdão n.º **1302-001.081**

S1-C3T2
Fl. 4.318

Ano-calendário: 2003

Ementa:

OMISSÃO RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. MEIOS HÁBEIS DE PROVA. A presunção legal de omissão de receitas, caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, impõe à Administração Tributária a obrigação de individualizar os créditos bancários cuja origem deixou de ser comprovada pelo contribuinte.

Impugnação Procedente

Crédito Tributário Exonerado

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcio Rodrigo Frizzo.

O recurso de Ofício apresenta os requisitos de admissibilidade então dele conheço.

1. DA OMISSÃO DE RECEITA

Os julgadores *a quo* ao proferirem o acórdão nº 01-25.231 (*fls. 4295/4308*), ora recorrido, entenderam pela improcedência do lançamento de omissão de receita, haja vista, o AFRFB não ter individualizado os créditos bancários divergentes da apuração entre os valores depositados e aqueles lançados em escrituração contábil pela contribuinte, ora Recorrida. Senão, vejamos:

“Do exposto, no procedimento adotado pela autoridade lançadora, não houve a individualização dos créditos bancários, nem a regular intimação ao sujeito passivo para comprovação da origem desses créditos. Exigir esclarecimentos a respeito da falta de contabilização dos créditos bancários não equivale exigir a comprovação da origem desses créditos.

A falta de individualização dos créditos bancários deixa o fato indiciário ilíquido e incerto.

O lançamento do crédito tributário exige determinação líquida e certa da matéria tributável, ainda que a liquidez e certeza decorram de expressa determinação legal, como é o caso das presunções legais. No caso corrente, não há liquidez no fato indiciário da presunção, o que torna impossível a liquidez da matéria tributável.

A irregular intimação do sujeito passivo, por sua vez, não configura a situação de falta de comprovação da origem dos créditos bancários, pressuposto da presunção.

Pelo que, considera-se improcedente o lançamento da omissão de receita, pela falta de comprovação da situação que constitui do gerador do lançamento (art. 142, CTN)”.

No entanto, ao compulsar atentamente o PAF em discussão, em especial às **folhas 705 a 727**, podemos vislumbrar que houve por parte do AFRFB a individualização dos créditos bancários, assim como, houve a intimação da Recorrida para manifestar-se sobre os créditos bancários.

Desse modo, entendo pelo reforma do acórdão nº 01-25.231, ora recorrido, no que se refere a falta de individualização e intimação dos créditos bancários.

2. DO IRPJ E CSLL – NULIDADE DO LANÇAMENTO

Prima facie, importante dispor que o Código Tributário Nacional, em seu art. 142, dispõe sobre o lançamento tributário. Vejamos:

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

Em tempo, a Portaria do Ministério da Fazenda n. 203/2012, em seu art. 224, atribui a competência para lançamento às Delegacias Regionais, vejamos:

Art. 224. Às Delegacias da Receita Federal do Brasil - DRF, Alfândegas da Receita Federal do Brasil - ALF e Inspetorias da Receita Federal do Brasil - IRF de Classes "Especial A", "Especial B" e "Especial C", quanto aos tributos administrados pela RFB, inclusive os destinados a outras entidades e fundos, compete, no âmbito da respectiva jurisdição, no que couber, desenvolver as atividades de arrecadação, controle e recuperação do crédito tributário, de análise dos dados de arrecadação e acompanhamento dos maiores contribuintes, de atendimento e interação com o cidadão, de comunicação social, de fiscalização, de controle aduaneiro, de tecnologia e segurança da informação, de programação e logística, de gestão de pessoas, de planejamento, avaliação, organização, modernização, e, especificamente: [...].

Nessa esteira, o ato administrativo de lançamento tributário está vinculado a verificar **todos** os critérios da regra matriz de incidência tributária, e entre eles está a verificação do **critério temporal**, o qual indica o exato momento em que o fato impositivo ocorre.

Todavia, conforme pode ser vislumbrado no(s) auto(s) de infração de IRPJ e CSLL (fls. 779/795), o AFRFB ao realizar o lançamento do crédito tributário, o fez sobre **bases mensais**, no entanto, como é sabido por todos, estes tributos (IRPJ e CSLL) têm as suas bases fixadas em apurações anuais ou trimestrais conforme disposto nos arts. 1º e 2º, § 3º, da Lei nº 9.430/96. Senão, vejamos:

Art. 1º A partir do ano-calendário de 1997, o imposto de renda das pessoas jurídicas será determinado com base no lucro real, presumido, ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, observada a legislação vigente, com as alterações desta Lei.

Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29

e nos arts. 30 a 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995.

§ 3º A pessoa jurídica que optar pelo pagamento do imposto na forma deste artigo **deverá apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano**, exceto nas hipóteses de que tratam os §§ 1º e 2º do artigo anterior. (grifei)

Desse modo, a apuração mensal dos tributos realizada pelo AFRFB incorreu em flagrante discrepância com legislação pátria e, conseqüentemente, com a regra matriz de incidência tributária, ferindo de morte o lançamento tributário.

Nesse sentido caminha a jurisprudência deste e. Conselho. Senão, vejamos:

ELEIÇÃO INCORRETA DO CRITÉRIO TEMPORAL.

*A adoção incorreta na eleição do critério temporal do fato gerador torna **imprestável** o lançamento de ofício realizado ainda que se possa suprir evidente equívoco na indicação do enquadramento legal da infração. (Acórdão 1803-001.514 - CARF – 1ª. Seção - 3ª Turma Especial -Data de publicação: 25/10/2012) (grifei)*

Não bastasse o exposto, a apuração e o lançamento tributário em bases mensais (estimativas) do IRPJ e CSLL realizado pelo AFRFB vai de encontro ao disposto na Súmula nº 82 deste Conselho. Vejamos:

Súmula CARF nº 82: Após o encerramento do ano-calendário, é incabível lançamento de ofício de IRPJ ou CSLL para exigir estimativas não recolhidas.

Desse modo, entendo que não há reparos a serem feitos no r. acórdão recorrido, o qual entendeu pela nulidade do lançamento tributário.

Nesse passo, em virtude da nulidade do lançamento tributário, as demais argumentações restam prejudicadas, perdendo assim o seu objeto.

3. CONCLUSÃO

Ante ao exposto, **julgo improcedente o recurso de ofício**, para manter a exoneração do crédito tributário constituído em desfavor da recorrida, nos termos do relatório e voto.

(assinado digitalmente)

Marcio Rodrigo Frizzo - Relator

Processo nº 10218.000011/2008-63
Acórdão n.º **1302-001.081**

S1-C3T2
Fl. 4.320

CÓPIA