



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA**

**Processo n°** 10218.000695/2007-12  
**Recurso n°** 166.644 De Ofício e Voluntário  
**Matéria** IRPJ E OUTROS  
**Acórdão n°** 103-23.640  
**Sessão de** 17 de dezembro de 2008  
**Recorrentes** 1ª TURMA/DRJ/BELÉM/PA  
COMÉRCIO E TRANSPORTE BARBOSA LTDA.

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

**Ano-calendário: 2003**

**OMISSÃO DE RECEITAS. PAGAMENTOS NÃO ESCRITURADOS.**

Na apuração do resultado pelo lucro arbitrado a escrituração da pessoa jurídica é desconsiderada, descabendo a aplicação da presunção legal com base em valores supostamente não escriturados

**LUCRO ARBITRADO. CABIMENTO.**

O resultado da pessoa jurídica deve ser apurado mediante arbitramento do lucro quando não são apresentados elementos que permitam o levantamento sob outra forma nem a efetiva movimentação financeira realizada pela pessoa jurídica.

**LUCRO ARBITRADO. APRESENTAÇÃO POSTERIOR DE DOCUMENTOS.**

É inócua a posterior apresentação de livros e documentos com o intuito de apresentar base de cálculo menor que a apurada pelo fisco, utilizando-se de forma de tributação que, apesar de reiteradamente intimado, não mostrou tê-la adotado no tempo devido.

**OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM COMPROVAÇÃO DE ORIGEM.**

O artigo 42, da Lei nº 9.430/96, estabeleceu a hipótese da caracterização de omissão de receita com base em movimentação financeira não comprovada. A presunção legal trazida ao mundo jurídico pelo dispositivo em comento transfere o ônus da prova ao sujeito passivo, cabendo a este prestar os devidos esclarecimentos quanto aos valores movimentados.

**CSLL. PIS. COFINS. LANÇAMENTOS DECORRENTES.**

Aplicam-se aos lançamentos decorrentes o resultado do julgamento proferido em relação à exigência tida como principal, dado o liame fático que os une.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recursos interpostos pela DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO EM BELÉM/PA e COMÉRCIO E TRANSPORTE BARBOSA LTDA.

ACORDAM os MEMBROS DA TERCEIRA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, NEGAR provimento aos recursos de ofício e voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO  
Vice Presidente em Exercício

  
LEONARDO DE ANDRADE COUTO  
Relator

FORMALIZADO EM: 06 FEV 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Antonio Bezerra Neto, Alexandre Barbosa Jaguaribe, Carlos Pelá, Nelso Kichel (Suplente Convocado), Régis Magalhães Soares Queiroz e Guilherme Adolfo dos Santos Mendes.

## Relatório

Por bem resumir a controvérsia, adoto o Relatório da decisão recorrida que abaixo transcrevo:

Trata o processo de lançamentos de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ, Programa de Integração Social - PIS, Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, no montante de R\$ 18.672.784,17. Fundamentou-se a imputação no arbitramento do lucro que teve como base a receita omitida e a receita escriturada. Os fatos referem-se ao ano-calendário de 2003 (fls. 2.809 a 2.811).

2. A interessada foi cientificada dos autos de infração no dia 6 de agosto de 2007 (fl. 2.841). No dia 5 de setembro de 2007 foi apresentada impugnação (fls. 2.846 a 3.011), cujo teor, em suma foi:

MÉRITO.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO JUSTIFICADOS.

- 1) Inicialmente, convém destacar que em recente decisão o Supremo Tribunal Federal explicitou que a receita tributável do PIS e da COFINS não é o mesmo conceito de receita bruta. Assim, o que se pode dizer da correspondência entre depósitos bancários e faturamento?;
- 2) Esta presunção nunca chegou a constar dos preceitos legais suscitados pela fiscalização. É indefensável que todos os ingressos bancários sejam considerados como receita tributável. Além disso, os custos decorrentes dessas receitas não foram sequer considerados pela fiscalização;
- 3) Mesmo com os ajustes patrocinados pela fiscalização, os quais resultaram na exclusão e valores que não representaram ingresso de recursos, continuou-se aplicando o critério de que todo ingresso de recurso é receita tributável;
- 4) Lucro e receita são bases econômicas absolutamente distintas, de sorte que não se pode utilizar depósitos bancários divergentes da receita bruta declarada como omissão de receita;
- 5) A fiscalização desconsiderou as disposições contidas nos parágrafos 3º e 5º do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996. Além disso, as disposições contidas no artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, sequer foram mencionadas pela fiscalização e exercem importante papel na apuração de receita tributável quando devidamente acompanhados do restante do elementos probantes;
- 6) A legislação não permite que depósitos bancários, por si só, sejam considerados como receita omitida. São apenas indícios que não podem ser aplicados isoladamente;
- 7) Além disso, depósitos bancários geram a obrigação de recolhimento da CPMF, e jamais poderia suportar a incidência do IRPJ, ou mesmo o PIS e a COFINS;
- 8) Quanto à afirmação de que os depósitos bancários seriam demonstração cabal de incremento patrimonial, caberia à fiscalização o ônus da prova, conforme ensinamento de Paulo de Barros Carvalho reproduzido na peça impugnatória;



9) Os Conselhos de Contribuintes já se manifestaram a respeito da impossibilidade de se considerar os depósitos bancários, por si só, como aquisição de renda, conforme julgados reproduzidos na peça impugnatória;

10) além disso, o artigo 6º da Lei nº 8.021, de 1990, dispõe que a presunção legal de omissão de receita deve ser originada de sinais exteriores de riqueza, incompatíveis com a renda do sujeito passivo;

#### **COMPRAS NÃO DECLARADAS.**

11) Uma parte da receita tida como omitida decorreu da circularização junto a fornecedores da impugnante. Com base nesses dados, a fiscalização presumiu omissão de receita com base em omissão de compras;

12) O Conselho de Contribuintes tem se posicionado pacificamente sobre a impossibilidade de autuação de omissão de receita com base em omissão de compras. Além disso, a fiscalização não juntou as provas de que a impugnante pagou por essas mercadorias ou que as recebeu em seu estabelecimento;

#### **LUCRO ARBITRADO.**

13) Se o arbitramento do lucro fosse válido, mesmo que hipoteticamente, jamais poderia ensejar o lançamento do PIS e da COFINS;

14) No ano-calendário de 2003, mais de 80% das mercadorias vendidas eram de bebidas, que têm margem de lucro muito baixa, não chegando a 7%;

15) A impugnante reconhece que houve atraso na escrituração, mas tal fato não implica na sua desqualificação, fato amplamente reconhecido pelos pela Justiça Federal, conforme reprodução de ementa na peça impugnatória;

16) Se a impugnante foi apenada com imposição de multa em lançamento anterior em decorrência de atraso na entrega de livros e documentos fiscais e contábeis, porque razão não se aguardou a entrega da totalidade dos livros?;

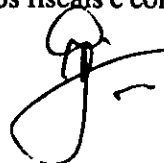
17) A impugnante está apresentando junto com a peça impugnatória a totalidade dos livros fiscais e contábeis. Assim, há que se afastar de plano a imposição de dupla sanção pelo mesmo motivo;

18) As falhas apuradas não autorizam a desconsideração integral da escrita da impugnante, mormente porque tal fato pode ensejar a imposição de multa;

19) Ressalte-se que todas as intimações da fiscalização foram respondidas pela impugnante, incluindo a solicitação para dilação do prazo para apresentação de livros e documentos. A imposição do arbitramento não pode ser viabilizada pelo juízo de valor da fiscalização de que houve concentração de lançamentos em período temporal considerado impraticável;

20) Ressalta-se, novamente, que houve lançamento para o mesmo período apuratório no qual se aplicou multa pelo atraso na entrega dos livros e documentos contábeis e fiscais;

21) A imposição do arbitramento com base no atraso na entrega de livros e documentos não pode amparar a imposição do arbitramento do lucro, mormente porque a fiscalização não demonstrou que o atraso implicaria na imprestabilidade da escrita da impugnante. O mesmo se aplica aos depósitos bancários, que somente poderiam ser questionados após a entrega dos livros fiscais e contábeis;



22) É um equívoco da fiscalização a imposição do lançamento pelo lucro arbitrado pelo simples fato de a impugnante ter concentrado os lançamentos contábeis ao final de cada mês. Com efeito, tal concentração está em harmonia com o disposto no parágrafo 1º do artigo 259 do Decreto nº 3.000, de 1999 e no parágrafo 1º do artigo 258 do mesmo diploma legal;

23) No que se refere ao LALUR do ano-calendário de 2002, a sua não apresentação ensejou a imposição de penalidade, conforme destacado anteriormente, e tal fato, por si só, não respalda a imposição do arbitramento do lucro;

24) A impugnante nunca se utilizou de processamento eletrônico para registrar a sua atividade comercial, por isso não pode se compelida a manter escrituração informatizada;

25) Os procedimentos da fiscalização, conforme exposição anterior, agrediram o princípio da capacidade contributiva, o que é vedado pela Constituição Federal;

#### FIXAÇÃO DO LUCRO LÍQUIDO NO PATAMAR DE 50% DA RECEITA OMITIDA.

26) Conforme julgado do STJ reproduzido na peça impugnatória, a apuração de omissão de receita autoriza somente a consideração de 50% do valor apurado no cálculo do IRPJ e seus reflexos, tal como dispunha o artigo 400, parágrafo 6º, do RIR/80;

#### PAGAMENTOS NÃO CONTABILIZADOS E DEPÓSITOS BANCÁRIOS. EXCLUDÊNCIA RECÍPROCA.

27) A fiscalização incluiu como receita omitida os mesmos recursos que transitaram pela conta da impugnante para a quitação e que, hipoteticamente, foram utilizados para a quitação das mercadorias que foram consideradas como adquiridas e não contabilizadas. Assim uma das infrações deve ser excluída do lançamento de ofício por terem sido considerados valores em duplicidade;

#### OMISSÃO DE RECEITA COM SERVIÇOS DE TRANSPORTE. INEXISTÊNCIA.

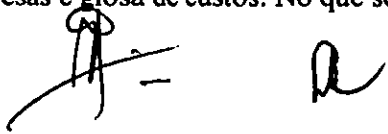
28) Os valores referentes à prestação de serviços com transporte no ano-calendário de 2003 não foram omitidos, ocorrendo apenas atraso na apresentação dos livros que estão, ressalte-se, sendo apresentados junto com a peça impugnatória;

29) A fiscalização considerou em duplicidade os seguintes valores: 1) R\$ 21.293,90, que é referente a julho, mas que foi considerado também como sendo referente a março; 2) O valor correto do mês de agosto foi de R\$ 64.223,20, e não R\$ 302.966,20 como foi apurado pela fiscalização e 3) A soma dos 4 trimestres foi de R\$ 1.032.725,60, mas a fiscalização indicou que o valor fora de R\$ 1.589.785,35;

#### MODIFICAÇÃO DO REGIME DE APURAÇÃO. 4º TRIMESTRE. REFIS.

30) A fiscalização também ignorou que no 4º trimestre do ano-calendário de 2003 a impugnante optou pelo regime de tributação com base no lucro real, pro força do disposto no parágrafo único do artigo 22 da Lei nº 10.684, de 2003. Tal fato deve ser considerado para efeito do lançamento em litígio;

3. No dia 31 de outubro de 2007, a impugnante apresentou nova impugnação, desta vez acrescentando novos argumentos àqueles anteriormente apresentados. A nova impugnação certamente refere-se a outro lançamento de ofício porque elenca infrações que não constam nos autos de infração de que trata o presente processo: passivo fictício, dedução indevida do ICMS, glosa de despesas e glosa de custos. No que se referem aos



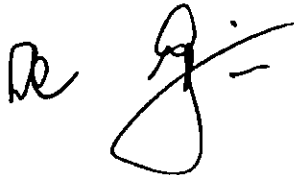
demais argumentos apresentados na peça impugnatória, os mesmos são coincidentes com a primeira impugnação apresentada (fls. 2.925 a 3.011).

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belém prolatou o Acórdão 01-10.192/2008 (fls. 3.126/3.139) considerando o lançamento parcialmente procedente. Acolheu os argumentos de defesa contra a exigência referente ao item 001 da autuação do IRPJ (omissão de receita pela não comprovação da origem dos recursos utilizados em compras efetuadas no período) e manteve o lançamento quanto às demais matérias autuadas.

Devidamente cientificada (fl. 3.147), a interessada recorreu a este Colegiado (fls. 3.148/3.226, com documentos de fls. 3.227/3.241) ratificando as razões expedidas na peça impugnatória.

No que se refere à parcela exonerada, a primeira instância julgadora interpôs recurso de ofício ao Conselho de Contribuintes, nos termos da legislação de regência.

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized 'R' followed by a large, looped 'J' with a horizontal line extending to the right.

## Voto

Conselheiro LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Relator

### RECURSO DE OFÍCIO

No Termo de Verificação Fiscal a autoridade lançadora define a ocorrência de “omissão de compras”. Já na descrição dos fatos anexa à autuação menciona “omissão de receitas da revenda de mercadorias em razão da não comprovação da origem dos recursos utilizados nas compras efetuadas no período”.

O enquadramento legal da infração foi estabelecido no art. 40, da Lei nº 9.430/96 que trata da presunção legal de omissão de receitas pela não escrituração de pagamentos efetuados pela pessoa jurídica.

Portanto, para uma mesma suposta infração temos duas descrições distintas e um enquadramento que não se coaduna rigorosamente com nenhuma delas. Só por essa circunstância, a meu ver, já estaríamos diante de irregularidade insanável a macular o procedimento fiscal quanto a esse item.

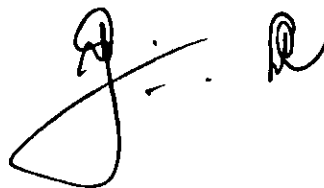
Mesmo que a descrição dos fatos estivesse coerente com a tipificação estabelecida no art. 40, da Lei nº 9.430/96, ainda assim a exigência não poderia prosperar por dois relevantes motivos.

O primeiro deles foi bem mencionado pela decisão recorrida consistindo na inexistência dos dados concernentes a esses pagamentos, o que impede a constatação efetiva da irregularidade.

Em segundo lugar, mesmo que fosse suprida a irregularidade anteriormente mencionada, a autoridade lançadora não atinou que havia decidido, corretamente registre-se, pelo arbitramento do lucro. Isso significa que a escrituração da pessoa jurídica foi desconsiderada.

Oras, se a escrita foi rejeitada para apuração do resultado da pessoa jurídica, ela também não poderia ser utilizada para apuração de irregularidades que tenham origem em seus dados. Em outras palavras, se a escrituração foi desconsiderada é irrelevante a arguição de que existem pagamentos não escriturados. Inaplicável a presunção legal nessas circunstâncias.

Destarte, voto por negar provimento ao recurso de ofício.



## RECURSO VOLUNTÁRIO

A extensa peça recursal não traz qualquer contestação aos valores atuados, limitando-se a argumentos teóricos voltados fundamentalmente contra a apuração do resultado pelo lucro arbitrado e a utilização dos depósitos bancários como base de cálculo da tributação.

Em relação ao arbitramento do lucro, a recorrente confundiu-se em relação ao motivo que gerou a aplicação dessa sistemática. A utilização do lucro arbitrado, ainda que medida extrema, não pode ser vista como punição e distingue-se da aplicação de multa pelo atraso na escrituração. Na verdade, representa um recurso que a legislação concede à autoridade tributária para atuar na ausência de elementos que permitam a apuração do resultado pelas demais formas.



Foi exatamente o que ocorreu no presente caso. Apesar de reiteradamente intimada a fazê-lo, a recorrente não atendeu às solicitações para apresentação da documentação referente à escrituração do ano-calendário de 2003, tendo sido inclusive informada de que tal fato implicaria no arbitramento do lucro, como efetivamente ocorreu. A Fiscalização nada mais fez do que aplicar as disposições legais quanto ao tema, transcritas na decisão recorrida (fl. 3.134).

Em relação aos elementos da escrita apresentados após a autuação, não existe arbitramento condicional. Não há como aceitar documentos apresentados após o encerramento da ação fiscal. Conforme entendimento majoritário deste Colegiado, é inócua a posterior apresentação de livros e documentos com o intuito de mostrar base de cálculo diferente daquela apurada pelo Fisco, utilizando-se de forma de tributação que, apesar de reiteradamente intimado, não mostrou tê-la adotada no tempo devido.

A questão da tributação dos depósitos bancários envolve a aplicação de disposição literal da norma. O art. 42, da Lei nº 9.430/96, estabeleceu a presunção legal de omissão de receita em relação aos valores creditados em conta corrente cuja origem o sujeito passivo, devidamente intimado a fazê-lo, não lograsse comprovar. A Fiscalização procedeu corretamente, inclusive com exclusão dos valores pertinentes argüidos pela recorrente. Não vislumbrei qualquer equívoco que pudesse macular o procedimento fiscal.

O sujeito passivo insistiu em trazer aos autos uma jurisprudência aplicável a fatos geradores anteriores ao estabelecimento da presunção legal em comento. Aqui, mais uma vez confundiu-se a interessada. Os Acórdãos citados foram proferidos após a edição da Lei nº 9.430/96 em função do trâmite normal do processo administrativo fiscal, mas se referem a situações anteriores. Tanto é assim que alguns mencionam textualmente a Lei nº 8.021/90 que lhes serviu de base, norma essa revogada pela Lei nº 9.430/96 na parte concernente à tributação dos depósitos bancários.

Se for apurada receita omitida, ela deve ser objeto de tributação pelo PIS e pela Cofins nos termos do § 2º, do art. 24, da Lei nº 9.249/95. Ressalte-se que uma das conseqüências da presunção legal é a inversão do ônus da prova. Se a interessada, devidamente intimada durante a ação fiscal, não demonstrou a origem dos créditos efetuados em conta corrente de sua titularidade, não há como argumentar nesse momento processual e sem lastro documental que os valores não se referem a receitas operacionais. Registre-se ainda que apenas os valores tidos como omitidos foram tributados pelo PIS e pela Cofins, o que se mostrou correto.



Em relação à receita com serviços de transporte, a questão não é verificar se foram escriturados, ainda que com atraso. O fato apurado pela Fiscalização, confirmado pela decisão recorrida e não contestado pela recorrente é que esses valores não foram lançados na DIPJ e, portanto, não foram oferecidos à tributação. No que tange aos erros de totalização, já foram corrigidos pela decisão recorrida.

A discussão sobre a modificação do regime de apuração fica prejudicada pela apuração do lucro no regime de arbitramento que se sobrepõe às demais modalidades.

De todo o exposto, meu voto é para NEGAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 17 de dezembro de 2008

*Leonardo de Andrade Couto*  
LEONARDO DE ANDRADE COUTO

