



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

Processo nº 10218.720132/2011-21
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1202-001.216 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de novembro de 2014
Matéria Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ
Recorrentes AUTO POSTO-CARRETÃO LTDA.
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL

Eventuais omissões ou incorreções no Mandado de Procedimento Fiscal não são causa de nulidade do auto de infração, porquanto, sua função é de dar ao sujeito passivo da obrigação tributária, conhecimento da realização de procedimento fiscal contra si intentado, como também, de planejamento e controle interno das atividades e procedimentos fiscais, tendo em vista que o Auditor Fiscal do Tesouro Nacional, devidamente investido em suas funções, é competente para o exercício da atividade administrativa de lançamento.

SIGILO BANCÁRIO - FORNECIMENTO DE INFORMAÇÕES FINANCEIRAS NO CURSO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO. REGULARIDADE

Constituição Federal atribui à Autoridade Administrativa o dever de investigar as atividades dos contribuintes. O fornecimento de informações financeiras feita pelos bancos no curso do processo administrativo possui respaldo jurídico. Conduta regular do fisco. Afastada a nulidade suscitada.

OMISSÃO DE RECEITA - INVERSÃO DO ONUS DA PROVA - NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO PELO CONTRIBUINTE.

Configura-se omissão de receita quando o contribuinte devidamente intimado a comprovar movimentação bancária, não apresenta documentação hábil para elidir a presunção legal.

ALEGAÇÃO - COMPROVAÇÃO - ARTIGOS 15 E 16 DO PAF - PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - DECRETO Nº 70.235/72 - APLICAÇÃO

O Recurso Voluntário deve estar instruído com todos os documentos e provas que possam fundamentar as contestações de defesa. Não possuem valor as

alegações desacompanhadas de documentos comprobatórios, quando for este o meio pelo qual devam ser provados os fatos alegados.

MULTA QUALIFICADA - PROCEDÊNCIA

É procedente a aplicação da multa qualificada quando restar comprovado o dolo do sujeito passivo.

MULTA DE OFÍCIO - CONFISCO

É inaplicável o conceito de confisco e de ofensa à capacidade contributiva em relação à aplicação da multa de ofício, que não se reveste do caráter de tributo.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA - CSLL

Em se tratando de exigências reflexas de tributos e contribuições que têm por base o lançamento do imposto de renda, a decisão de mérito prolatada no processo principal constitui prejudgado na decisão dos decorrentes.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL/ COFINS - CONTRIBUIÇÃO PARA O PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL/PIS

COMBUSTÍVEIS - TRIBUTAÇÃO MONOFÁSICA.

A receita da venda de gasolina, exceto de aviação, de óleo diesel, de gás liquefeito de petróleo e de álcool para fins carburantes, está sujeita à tributação monofásica, reduzindo-se a zero alíquota sobre a venda efetuada pelos comerciantes varejistas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso de Ofício e negar provimento ao Recurso Voluntário, nos termos do voto do relator

Plínio Rodrigues Lima- Presidente.

(documento assinado digitalmente)

Orlando José Gonçalves Bueno- Relator.

(documento assinado digitalmente)

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Plínio Rodrigues Lima, Maria Elisa Bruzzi Boechat, Marcos Antônio Pires (suplente convocado), Geraldo Valentim Neto, Cristiane Silva Costa e Orlando José Gonçalves Bueno.

Relatório

Trata-se o presente de Processo Administrativo Fiscal instruído com auto de infração (fls. 469/499) por meio do qual se formalizou a exigência de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ, Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido - CSLL, Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS e Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS.

O período fiscalizado compreende o ano-calendário de 2007, com crédito que inclui, além do principal, multa de ofício e juros de mora, atualizados até 30/05/2011.

Com base nos fatos narrados pela autoridade lançadora, o contribuinte incorreu na infração de omissão de receitas, caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada.

A Autoridade Lançadora ainda arbitrou o lucro da recorrente e aplicou a multa de ofício qualificada de 150 % sobre a exigência principal.

Por bem descrever os fatos apurados, passemos a descrever as partes mais importantes do Termo de Verificação Fiscal – TVF (fls. 411/467):

- DA EMPRESA FISCALIZADA

3. No dia 29/06/2008, o sujeito passivo apresentou DECLARAÇÃO DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS DA PESSOA JURÍDICA – DIPJ em que consta regime de tributação de LUCRO PRESUMIDO em relação ao Exercício de 2008, ano-calendário de 2007.

4. Na declaração supracitada constam os seguintes valores de Receita Bruta, IRPJ e CSLL:

Ano-calendário de 2007	Receita Bruta (R\$)	IRPJ a Pagar (R\$)	CSLL a Pagar (R\$)
1º Trimestre	0,00	0,00	0,00
2º Trimestre	0,00	0,00	0,00
3º Trimestre	0,00	0,00	0,00
4º Trimestre	0,00	0,00	0,00
Total	0,00	0,00	0,00

5. Conforme tabela acima, o contribuinte declarou, no ano-calendário de 2007, NÃO POSSUIR RECEITA BRUTA e, por consequência, não ser devedor de IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA e REFLEXOS.

6. A empresa apresentou as DECLARAÇÕES DE DÉBITOS E CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS FEDERAIS (DCTF) semestrais dos períodos de 01/01/2007 a 30/06/2007 (...) e de 01/07/2007 a 31/12/2007 (...). Nessas declarações não constam débitos.

7. No entanto, no ano-calendário de 2007 o sujeito passivo apresentou movimentação financeira (débitos) de R\$ 19.198.039,26, em contas bancárias próprias, conforme tabela abaixo.

Ano-calendário de 2007	Movimentação Financeira (R\$)	%
Basa	1.175.415,23	6,12
Banco do Brasil	3.901.189,41	20,32
HSBC	468.613,64	2,44
Bradesco	13.652.820,98	71,12
Total	19.198.039,26	100

- DO ARBITRAMENTO

34. Apesar de o sujeito passivo ter optado pelo Lucro Presumido, ele não atende às determinações do art. 527 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/99).

35. Após sucessivas intimações e prorrogações de prazo, o fiscalizado apresentou somente seus livros fiscais: Livro Registro de Entradas; Livro Registro de Saídas e Livro de Registro de Apuração de ICMS, relativos ao ano-calendário de 2007.

Com relação às solicitações de apresentação dos livros contábeis (DIÁRIO e RAZÃO, ou mesmo o CAIXA), o sujeito passivo limitou-se a afirmar:

"... queremos comunicar que não é possível atendermos a exigência no que diz respeito ao Livro Caixa do período de Janeiro a Dezembro de 2007, pois o mesmo não foi feito cópia e devido a uma pane no sistema o arquivo foi danificado e não tem como recuperar."

(...)

37. Verifica-se, portanto, que o fato da realidade - opção pelo lucro presumido e descumprimento das obrigações acessórias - se enquadra perfeitamente na hipótese de incidência descrita no art. 530 do RIR/1999, (...)

- OMISSÃO DE RENDIMENTOS – DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

44. No presente caso os lançamentos foram realizados com base em presunção legal do tipo *juris tantum*, onde o fato conhecido é a existência de depósitos bancários de origem não comprovada e a certeza jurídica decorrente desse fato é a de que tais depósitos foram feitos com rendimentos subtraídos ao crivo da tributação. Tal presunção poderia haver sido ilidida mediante prova em contrário, a cargo do autuado.

45. Cabe ao sujeito passivo o ônus de comprovar, com documentos hábeis e idôneos, a origem dos depósitos bancários.

46. Contudo, como já salientado, no presente caso o sujeito passivo em momento algum apresentou documentos aptos a comprovar a origem dos valores movimentados em suas contas bancárias.

47. Diante do exposto, realizamos os lançamentos com fundamento nos valores creditados na conta corrente nº 713607, da agência nº 0345 do Banco da Amazônia S/A, na conta corrente nº 160431, da agência nº 05657 do Banco do Brasil S/A, na conta corrente nº 2059898, da agência nº 119806 do HSBC BANK BRASIL S/A e na conta corrente nº 74500, da agência nº 2178 do Banco Bradesco S/A constantes nas 4 (quatro) planilhas mencionadas no item 20, cujas origens o sujeito passivo não comprovou mediante documentos hábeis e idôneos.

A tabela abaixo sintetiza o total de rendimentos omitidos pelo sujeito passivo.

Mês	Basa Valor (R\$)	Banco do Brasil Valor (R\$)	HSBC Valor (R\$)	Bradesco Valor (R\$)
Janeiro	117.588,00	446.450,79	13.516,74	1.252.557,78
Fevereiro	70.687,92	98.974,32	7.255,01	660.617,04
Março	71.536,20	305.848,86	19.424,00	1.090.428,52
Abril	72.883,01	324.511,34	7.024,50	770.261,70
Maiο	76.226,30	331.490,19	7.558,00	937.489,82
Junho	114.522,00	439.560,09	19.732,00	872.343,04
Julho	99.825,00	280.258,35	2.397,00	958.591,62
Agosto	98.357,50	445.701,39	5.769,58	1.080.729,42
Setembro	130.148,56	502.056,07	5.412,00	822.783,79
Outubro	20.850,00	251.523,82	11.523,37	1.103.937,05
Novembro	-	80.110,53	7.855,68	1.449.931,21
Dezembro	-	22.226,71	195.059,55	815.139,51
Total	872.624,49	3.528.712,46	302.527,43	11.814.810,50

Total de Rendimentos Omitidos: R\$ 16.518.674,88

48. Foram eliminados os créditos relativos a entradas que não representam efetivo ingresso de recursos nas contas bancárias do fiscalizado, tais como:

CPMF TRANSFERÊNCIA PARA EMPRÉSTIMO, REDUÇÃO DO SALDO DEVEDOR, OPERAÇÃO CAPITAL DE GIRO, ESTORNO DE LANÇAMENTO, RESGASTE DE TÍTULO DE CAPITALIZAÇÃO, ENCARGOS LIMITE CRE, ESTORNO AUTENT PAGAMENTO, TRANSFERÊNCIA ENTRE AGENCIAS DO PRÓPRIO CONTRIBUINTE, ETC.

(...)

50. Como a empresa fiscalizada exerce atividade de Comércio Varejista de Combustíveis para Veículos Automotores, aplicamos aos rendimentos omitidos o

- REFLEXOS

52. *Infrações reflexas da infração supracitada, da qual empresta a descrição dos fatos. Os lançamentos reflexos devem observar o mesmo procedimento adotado no principal, em virtude da relação de causa e efeito que os vincula. O enquadramento legal, a multa e os juros estão presentes no Auto de Infração que é parte integrante e indissociável do*

presente - Termo de Verificação Fiscal (TVF).

- MULTA DE OFICIO QUALIFICADA DE 150%

$$(\dots)$$

55. Conforme itens 3, 4, 5 e 6 o sujeito passivo entregou DCTF e DIPJ zeradas (sem valor), ou seja, sem nenhuma "informação pertinente a fatos geradores e aos tributos devidos pela empresa, agindo de modo a impedir ou retardar o conhecimento por parte das autoridades fazendária da ocorrência do fato gerador, configurando prática dolosa, se enquadrando, portanto, na hipótese prevista no art. 71 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964. Portanto, aplicamos a multa prevista no artigo 44, § 1º da Lei nº 9.430, de 1996 (com as alterações da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007).

$$(\dots)$$

- DA REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS

57. Tendo em vista que no ano-calendário de 2007 o sujeito passivo realizou elevada movimentação financeira, não justificou os lançamentos a crédito em suas contas bancárias, apresentou DCTF e DIPJ zeradas (sem valor), e considerando todos os fatos narrados até aqui, será realizada Representação Fiscal para Fins Penais contra ANTÔNIO OLIVEIRA BORGES, CPF 050.517.97253, em razão do disposto no art. 1.º, inciso I, da Lei nº 8.137/90.

$$(\dots)$$

O contribuinte tomou ciência do lançamento em 22/06/2011 (fls. 504) e apresentou sua impugnação em 22/07/2011 (fls. 678740), na qual alegou em síntese que:

1. O lançamento é nulo pelo fato do Auditor Fiscal não ter respeitado os prazos para encerramento ou prorrogação do MPF;

2. A fiscalização promoveu de forma ilegal a quebra do sigilo bancário da recorrente;

3. O plenário do STF, em seção realizada em 15/12/2010, decidiu que a RFB só pode quebrar o sigilo fiscal e bancário se tiver autorização judicial;

4. Não há lei que obrigue o contribuinte a conservar e fornecer os extratos bancários, nem produzir prova negativa ou comprovação da origem da sua movimentação financeira;

5. Cabe exclusivamente ao fisco promover as diligências e investigações a seu cargo;
6. A exigência ao contribuinte para exibição dos extratos e comprovação da movimentação financeira viola o Código de Ética dos servidores públicos federais (Decreto 1171/94, itens II e IX);
7. É do fisco a incumbência de demonstrar a ocorrência do fato gerador do tributo;
8. Como o arbitramento se fez em decorrência da quebra do sigilo bancário, todo o procedimento esta contaminado de nulidade;
9. Ao teor do disposto no §4º do art. 5º da Lei Complementar 105/2001, não mais é possível a utilização do arbitramento da base de cálculo sob a presunção jûris tantum de omissão de receita a que se refere o art. 42 da Lei nº 9430/96, devido a incompatibilidade existente entre os dispositivos;
10. A autoridade administrativa, ao executar quebra do sigilo bancário, na forma do §4º do art. 5º da LC 105/2001, não demonstrou de forma incontinenti a existência de indícios de omissão de receitas, a movimentação financeira expressiva e a não apresentação dos extratos bancários solicitados;
11. Ainda que houvesse sido verificada a existência de indícios, a autoridade interessada poderia, com base no artigo 5º, §4º, da LC 105/2001, requisitar as informações e os documentos de que necessitava, de sorte a poder realizar fiscalização ou auditoria para a adequada apuração dos fatos. O que não ocorreu;
12. Se o fisco pode requisitar os documentos que julgar necessários à apuração adequada dos fatos, na forma do art. 5º, §4º da LC 105/2001, o conseqüente será a tributação real e efetiva da omissão de rendimentos ou receitas encontrada e provada pelo fisco, não podendo mais a administração tributar os depósitos bancários com base na presunção do artigo 42 da Lei 9.430/96;
13. O artigo 42 da Lei 9.430/96 não poderia eleger "receita" à condição de "renda" que já tem definição em lei complementar material, qual seja, CTN;
14. O depósito bancário é um mero indício de aquisição de disponibilidade de renda de qualquer natureza;
15. Os Auditores não realizaram nenhuma diligência ou auditoria para apurar as receitas do Impugnante, mesmo sobre os extratos bancários obtidos junto às instituições financeiras;
16. Os documentos objeto do Termo de Verificação Fiscal haviam sido destruídos por uma tempestade que danificou a cobertura do Posto de Gasolina e inundou o depósito onde estavam armazenados;
17. A fiscalização não ofereceu prazo hábil para atualização, especificação e fornecimento dos documentos da escritura contábil;
18. Continua olvidando todos os esforços possíveis e inimagináveis para reconstituir a contabilidade do exercício de 2007 antes do julgamento de primeira instância;
19. O pouco tempo deferido pelas autoridades para atualização dos livros contábeis e fiscais não pode servir como base para o arbitramento;

20. O arbitramento do lucro decorreu da falta de escrituração das contas bancárias da recorrente;

21. Restou clara a inconstitucionalidade do art. 42 da Lei nº 9.430/96 por não haver correlação segura e direta entre depósito em conta corrente e omissão de rendimentos;

22. A Súmula nº 182 do extinto Tribunal Federal de Recursos – TFR averbou ser ilegítimo o lançamento arbitrado com base apenas em extratos ou depósitos bancários;

23. Requer a reabertura da fase de instrução probatória, para apresentação dos demais documentos que permitiram uma análise correta da situação, bem como a realização de diligências capazes de elucidar de vez as questões apontadas no presente processo;

24. A tributação do PIS e da COFINS é indevida porque os varejistas de combustíveis de derivados de petróleo estão desonerados do pagamento do PIS e da COFINS, em face do regime de tributação monofásico instituído pela Lei nº 9.990/00;

25. Recolheu, no exercício de 2007, quatro parcelas do Imposto de Renda e outras quatro parcelas de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, conforme documentos anexos às folhas 730/733;

26. Estes recolhimentos, além de elidirem a configuração do dolo, devem ser deduzidos dos créditos deste processo;

27. O não registrado de nenhum movimento na DIPJ foi um erro cometido pelo seu Contador, escusável no fato de ter o mesmo perdido, quando da ocorrência da pane no seu software de contabilidade, todos os lançamentos e registros contábeis;

28. Não há nenhum elemento no presente Auto de Infração que caracterize a ocorrência de dolo, fraude ou simulação;

29. A multa não pode exceder a 2%, tendo em vista que este percentual diz referência aos casos de não cumprimento de obrigação;

30. O Supremo Tribunal Federal tem entendido que as multas aplicadas em decorrência de infrações tributárias não podem exceder a 30% do valor do tributo devido;

31. A multa não pode ter caráter confiscatório, logo, é perfeitamente cabível a sua redução em face de valor excessivo, em nome, também, dos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade;

32. A Representação Fiscal para Fins Penais, contra o proprietário do Auto Posto Carretão, é precipitada, eis que a correlata ação só tem efeito com a definitividade do crédito tributário constituído;

Mesmo diante dos argumentos trazidos pelo impugnante, a 1ª Turma da DRJ/BEL proferiu acórdão nº 0124.503, fls. 771/798, no qual, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a impugnação.

Da decisão recorreu-se de ofício ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, pois a parte exonerada excedeu ao montante determinado pela legislação para tal, conforme determina o artigo 34 do Decreto nº 70.235/1972 e alterações introduzidas pela Lei nº 9.532/97 e Portaria MF nº 3/98.

Documento assinado digitalmente conforme a Lei nº 11.040-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 09/01/2015 por ORLANDO JOSE GONCALVES BUENO, Assinado digitalmente em 16

/01/2015 por PLINIO RODRIGUES LIMA, Assinado digitalmente em 09/01/2015 por ORLANDO JOSE GONCALVES B

UENO

Impresso em 16/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

A parte reconhecida pela DRJ foi quanto a comprovação que o impugnante, antes da ação fiscal, realizou pagamentos de créditos tributários devidos (IRPJ e CSLL), dessa forma, reconheceu-se a extinção destes créditos pelo pagamento; que sua receita é derivada do comércio varejista de combustíveis, razão pela qual se reduziu a alíquota da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins à zero, extinguindo-se, por conseguinte, o respectivo crédito tributário; e, também, quanto a redução da multa aplicada de 150% para 75%, pois não ficou comprovado pela fiscalização o intuito doloso do recorrente, conforme ementa a seguir transcrita:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2007

DILIGÊNCIA/PERÍCIA.

A realização de diligência/perícia não se presta à produção de provas que o sujeito passivo tinha o dever de trazer à colação

junto com a peça impugnatória.

DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões judiciais, com efeito inter partes, não podem ser aplicadas a outros casos.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. APRECIACÃO

VEDADA. ENTENDIMENTO ADMINISTRATIVO.

A autoridade administrativa não possui atribuição para apreciar a arguição de inconstitucionalidade ou de ilegalidade dos preceitos legais que embasaram o ato de lançamento. As leis regularmente editadas segundo o processo constitucional gozam de presunção de constitucionalidade e de legalidade até decisão em contrário do Poder Judiciário. As alegações de inconstitucionalidade ou de ilegalidade somente são apreciadas nos julgamentos administrativos quando houver expressa autorização.

NULIDADE. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF). NÃO OCORRÊNCIA.

O Mandado de Procedimento Fiscal é mero instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos da Fiscalização, não implicando nulidade do procedimento as eventuais falhas na emissão e trâmite desse instrumento.

SIGILO BANCÁRIO.

É lícito ao fisco, mormente após a edição da Lei Complementar nº 105/2001, examinar informações relativas ao contribuinte, constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras e de entidades a elas equiparadas, inclusive os referentes a contas de depósitos e de aplicações financeiras, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem considerados indispensáveis, independentemente de autorização judicial. A obtenção de informações junto às instituições financeiras, por parte da administração tributária, a par de amparada legalmente, não implica quebra de sigilo bancário, mas simples transferência deste, porquanto em

contrapartida está o sigilo fiscal a que se obrigam os agentes fiscais por dever de ofício.

EXTRAVIO DOS LIVROS.

O extravio dos livros comerciais e fiscais não exime o contribuinte da obrigação de reconstruí-los e mantê-los em boa ordem e guarda enquanto não superados os prazos prescricionais.

PRESUNÇÃO JURIS TANTUM. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA. FATO INDICIÁRIO. FATO JURÍDICO TRIBUTÁRIO. A presunção legal juris tantum inverte o ônus da prova. Nesse caso, a autoridade lançadora fica dispensada de provar que o depósito bancário não comprovado (fato indiciário) corresponde, efetivamente, ao auferimento de rendimentos (fato jurídico tributário), nos termos do art. 334, IV, do Código de Processo Civil. Cabe ao contribuinte provar que o fato presumido não existiu na situação concreta.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PAGAMENTO. EXTINÇÃO. Comprovado que o contribuinte, antes da ação fiscal, efetuou o pagamento dos créditos tributários devidos, mister o reconhecimento da extinção destes créditos pelo pagamento.

MULTA QUALIFICADA. IMPROCEDÊNCIA.

É improcedente a aplicação da multa qualificada quando não restar comprovado o dolo do sujeito passivo.

MULTA DE OFÍCIO. CONFISCO.

É inaplicável o conceito de confisco e de ofensa à capacidade contributiva em relação à aplicação da multa de ofício, que não se reveste do caráter de tributo.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS.

ADMISSIBILIDADE.

Por falta competência legal, não cabe a este contencioso administrativo fazer juízo de admissibilidade sobre os processos de representação fiscal para fins penais.

CSLL.

Aplica-se à CSLL o que foi decidido para o IRPJ, dada a íntima relação de causa e efeito que os une.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE

SOCIAL COFINS

Ano-calendário: 2007

Ementa:

COMBUSTÍVEIS. TRIBUTAÇÃO MONOFÁSICA.

A receita da venda de gasolina, exceto de aviação, de óleo diesel, de gás liquefeito de petróleo e de álcool para fins carburantes, está sujeita à tributação monofásica, reduzindo-se a zero alíquota sobre a venda efetuada pelos comerciantes varejistas.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2007

Ementa:

COMBUSTÍVEIS. TRIBUTAÇÃO MONOFÁSICA.

A receita da venda de gasolina, exceto de aviação, de óleo diesel, de gás liquefeito de petróleo e de álcool para fins carburantes, está sujeita à tributação monofásica, reduzindo-se a zero alíquota sobre a venda efetuada pelos comerciantes varejistas.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

A recorrente tomou ciência do acórdão nº 0124.503 (fls. 771/798) proferido pela 1ª Turma da DRJ/BEL em 20 de junho de 2012 (fls. 805), e em, 18 de julho de 2012 (807), apresentou Recurso Voluntário (fls. 807/845) retomando os mesmos argumentos apresentados com a impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator

I – Do juízo de admissibilidade

Por presentes os pressupostos e requisitos de admissibilidade, determinados pelo Decreto nº 70.235/1972 e pelo Regimento Interno do CARF, toma-se conhecimento do Recurso Voluntário.

No que tange ao Recurso de Ofício, este, fora interposto corretamente, haja vista que o valor exonerado – reconhecimento de pagamento de quatro parcelas de IRPJ e CSLL no exercício de 2007 (folhas 730/73), extinção do crédito tributário de COFINS e PIS (comércio varejista de combustíveis, portanto, alíquota zerada) e redução da multa aplicada para 75% (setenta e cinco por cento) -, qual seja, R\$ 1.969.074,235 (1.743.760,93 + 175.238,635 + 48.044,62), ultrapassando o limite estabelecido na Portaria MF nº 3/2008, conforme planilha a seguir:

Tributo	Fato Gerador	Valor Lançado	Valor Pago	Valor Mantido	Multa
IRPJ	31/03/07	13.943,43	2.280,05	11.663,38	75%
IRPJ	30/06/07	13.073,28	1.791,77	11.281,51	75%
IRPJ	30/09/07	15.273,73	2.382,22	12.891,51	75%
IRPJ	31/12/07	12.999,15	2.281,34	10.717,81	75%

CSLL	31/03/07	44.872,75	10.260,22	34.612,53	75%
CSLL	30/06/07	42.914,90	8.062,97	34.851,93	75%
CSLL	30/09/07	47.865,92	10.720,00	37.145,92	75%
CSLL	31/12/07	42.748,10	10.266,05	32.482,05	75%
Total			48.044,62	185.646,64	

	Multa de Ofício Qualificada (150%)	Multa de Ofício (75%)
IRPJ	82.934,37	41.467,185
CSLL	267.602,50	133.801,50
Total	R\$ 350.536,87	R\$ 175,268,685

	Valor Lançado	Valor Exonerado
COFINS	1.433.228,31	1.433.228,31
PIS	310.532,62	310.532,62
Total	1.743.760,93	1.743.760,93

Conforme se denota da tabela colacionada acima, o valor total exonerado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) é superior ao valor estipulado em nossa legislação para a interposição de recurso de ofício.

Senão vejamos:

O artigo 34 do Decreto nº 70.235/72, determina que:

Art. 34. A autoridade de primeira instância recorrerá de ofício sempre que a decisão:

I - exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa de valor total (lançamento principal e decorrentes) a ser fixado em ato do Ministro de Estado da Fazenda.

II - deixar de aplicar pena de perda de mercadorias ou outros bens cominada à infração denunciada na formalização da exigência.

Referido valor foi fixado pela Portaria nº 3 de 03 de janeiro de 2008 e atualmente é de R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais). Diz a portaria, *in verbis*:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão

exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais).

Parágrafo único. O valor da exoneração de que trata o caput deverá ser verificado por processo.

Os julgamentos do Recurso Voluntário e do Recurso de Ofício serão feitos em conjunto, devido à relação de matérias serem comuns, conforme em tópico oportuno será demonstrado.

II – Do Direito

II.i – Nulidades

II.i.i – Nulidade – Prazo na Condução do Mandado de Procedimento

Fiscal

A recorrente pede nulidade do lançamento com base num suposto vício na conduta do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF -, a saber, a extrapolação do prazo para prorrogação ou encerramento da fiscalização.

Argumenta que o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF – iniciou-se em 07/04/2010 e teria como prazo fatal 06/08/2010, data na qual deveria haver a prorrogação por quantas vezes fosse necessário, fundamentando seu argumento nos artigos 11 a 20 da Portaria RFB nº 4.066/07, alterada pela Portaria nº 10.382/07.

Segue seu raciocínio afirmando que a fiscalização não respeitou o prazo de 120 dias para conclusão do procedimento fiscal, pois teria emitido um novo Termo de Constatação e Reintimação Fiscal somente no dia 30/08/10, portanto após 24 (vinte e quatro) dias de expiração do prazo fatal estipulado pela legislação citada acima.

Após a reintimação a destempo em 30/08/10, houve outro Termo de Reintimação no dia 16/10/10, portanto, dentro do tempo legal. No entanto, como a fiscalização não teria concluído os trabalhos, houve nova expedição de Termo de Intimação e Reintimação fiscal em 20/02/2011, ou seja, 64 (sessenta e quatro) dias fora do prazo.

Entretanto, apesar dos argumentos trazidos pela recorrente, não há de falar em nulidade no Mandado de Procedimento Fiscal – MPF, como a seguir ficará demonstrado.

É certo que o Auditor Fiscal da Receita Federal – AFRF tem acesso praticamente ilimitado a informações sigilosas dos contribuintes, nesse sentido, esse poder-dever não é exercido por qualquer tipo de servidor público, senão por aquele a quem a Lei atribuía um rol de obrigações, dentre elas, o da imparcialidade. Portanto, a escolha de um Auditor Fiscal da Receita Federal – AFRF tem o condão de proteger o próprio contribuinte fiscalizado, pois apenas aquele poderá desenvolver o procedimento fiscalizatório devendo guardar sigilo em relação as informações obtidas através do exercício dessa atividade.

Na esteira desse posicionamento é a doutrina de Marcos Vinicius Neder de Lima in Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado, ed. Dialética, 2004, p. 110/112:

"A competência atribuída ao Auditor Fiscal da Receita Federal - AFRF tem apenas a finalidade de explicitar quais são os poderes

e deveres inerentes a seu cargo. Por permitir acesso quase irrestrito a informações sigilosas dos contribuintes, a atividade de fiscalização não pode ser exercida por qualquer servidor público, mas apenas por aquele a quem a lei impõe um rol de deveres. A eleição de um servidor específico para essa função tem por finalidade proteger o contribuinte, assegurando-lhe o direito de ser fiscalizado apenas por quem a lei atribua o dever de sigilo das informações obtidas em razão do exercício dessa atividade, e que atue de forma exclusiva e imparcial, sem influências estranhas ao interesse público.”

O poder-dever conferido ao Auditor Fiscal da Receita Federal - AFRF para efetuar o lançamento não poderá afetar o poder da União de perseguir os tributos de sua competência, eis que esse poder-dever deriva da própria Constituição Federal.

A Constituição atribui aos entes federados as competências impositivas que serão exercidas mediante leis aprovadas pelo Congresso Nacional. Especificadamente no caso da União, a exigência dos tributos de sua competência é feita através de seus órgãos e autarquias, dotados de capacidade tributária ativa.

A partir dessa estrutura inicial ocorre um escalonamento vertical para alcançar o intuito maior de recebimento dos tributos. Pois bem, os órgãos e autarquias, por sua vez, atuam por meio de seus agentes, que são incumbidos das diversas tarefas inerentes ao exercício do dever de fiscalizar e arrecadar tributos.

Nesse sentido, os órgãos administrativos têm amplo poder de se organizar, direcionando sua força de trabalho de forma a melhor cumprir sua atribuição. Para isso, são definidas prioridades, selecionados contribuintes, definidos os procedimentos, escolhido o Auditor Fiscal da Receita Federal - AFRF e expedido Mandado de Procedimento Fiscal. Este proceder é apenas interno, ou seja, seu descumprimento só acarreta responsabilização interna *corporis* aos respectivos agentes públicos descumpridores das determinações emanadas de seus superiores.

A jurisprudência do CARF segue essa posição, senão vejamos:

RECURSO "EX OFFICIO" — MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL — MPF.

O Mandado de Procedimento Fiscal instituído pela Portaria SRF nº 1.265, de 22/11/99, é um instrumento de planejamento e controle das atividades de fiscalização, dispondo sobre a alocação da mão-de-obra fiscal, segundo prioridades estabelecidas pelo órgão central. Não constitui ato essencial à validade do procedimento fiscal de sorte que a sua ausência ou falta da prorrogação do prazo nele fixado não retira a competência do auditor fiscal que é estabelecida em lei (art. 70 da Lei nº 2.354/54 c/c o Dec.lei nº 2.225, de 10/01/85) para fiscalizar e lavrar os competentes termos. A inobservância da mencionada portaria pode acarretar sanções disciplinares, mas não a nulidade dos atos por ele praticados em cumprimento ao disposto nos arts 950, 951 e 960 do RIR/94. 142 do Código Tributário Nacional. O MPF, todavia, é essencial à validade do lançamento quando efetuado com fundamento na Lei Complementar nº 105/2001- Lei 9.311/96, art. 11, § 3º, nova redação dada pelo art. 1º da Lei 10.174, de 09.01.2001, e Decreto nº 3.724, de 10.01.2001, por se tratar de normas formais ou procedimentais que ampliam o poder de fiscalização com aplicação imediata, alçando fatos

pretéritos, consoante o disposto no artigo 144, § 1º, do Código Tributário Nacional.

"NULIDADE DO LANÇAMENTO - VICIO FORMAL MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL –INOCORRÊNCIA

A ausência do MPF ou a falta da prorrogação do prazo nele fixado não se constitui ato essencial à validade do lançamento e não retira a competência do auditor fiscal que é estabelecida em lei. (Ac. 1º CC 192-00.021/08)"

Como já explanado e absorvendo as jurisprudências colacionadas acima, pode-se afirmar com toda convicção que as normas que regem a emissão do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF dizem respeito, primordialmente, ao controle interno das atividades desenvolvidas pela Receita Federal do Brasil, ainda que sua emissão possa, indiretamente, servir para informar o investigado das medidas instrutórias a serem tomadas, não constituindo o MPF em ato essencial à validade do lançamento, de sorte que a sua ausência ou falta da prorrogação do prazo nele fixado não se constitui ato essencial à validade do lançamento e não retira a competência do auditor fiscal que é estabelecida em lei.

Além do mais, os pressupostos legais para a validade do auto de infração são determinados pelo Decreto nº 70.235/72 (que dispõe sobre o processo administrativo fiscal), cujo artigo 10 dispõe:

“Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I – a qualificação do autuado;

II – o local, a data e a hora da lavratura;

III – a descrição do fato;

IV – a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V – a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de 30 (trinta) dias;

VI – a assinatura do autuante, a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.”

O mesmo decreto elenca as únicas duas hipóteses de nulidade no processo administrativo, senão vejamos:

“Art. 59. São nulos:

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II – os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.”

O auto de infração esta para o inciso I do referido artigo, sendo nulo, portanto, apenas quando lavrado por pessoa incompetente.

O artigo 142 do Código Tributário Nacional - CTN promove a definição legal de lançamento, assentando como requisitos indispensáveis a sua constituição a verificação da ocorrência do fato gerador, a identificação do sujeito passivo, a determinação da matéria tributável e o cálculo do montante do crédito a favor da Fazenda Pública, nos seguintes termos:

“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.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.”

Pode-se inferir do citado artigo que a atividade do lançamento é vinculada e obrigatória (princípio da legalidade). Ou seja, não existe brecha para vontade subjetiva da autoridade administrativa, pois esta deve observar a lei, impedindo o agente que constatar a ocorrência de infração à legislação fiscal faltar com o seu dever de ofício, que lhe foi atribuído por lei, qual seja, lavrar o competente auto de infração para a formalização e cobrança do crédito tributário devido pelo sujeito passivo.

Da hermenêutica dos dispositivos citados deduz-se que são duas as hipóteses de nulidade do auto de infração, conseqüentemente, maculando o lançamento dele decorrente: a incompetência do autuante e a inobservância dos pressupostos legais para a sua lavratura.

A contrario *sensu*, o que não estiver nestas duas hipóteses não importarão em nulidade e serão sanadas apenas se causaram prejuízo ao sujeito passivo, em conformidade com o que determina o artigo 60 do Decreto nº 70.235/72, senão vejamos:

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

No caso sob exame o auto de infração foi lavrado observando-se os ditames legais, ou seja, pela autoridade fiscal competente e em pleno exercício de suas funções e contém todos os requisitos indispensáveis a sua validade, assim, não há que se falar em nulidade.

Pelo acima exposto, nega-se provimento a preliminar de nulidade arguida pelo recorrente.

II.i.ii – Quebra do Sigilo Fiscal

A arguição de nulidade do auto de infração por impossibilidade de quebra de sigilo bancário em procedimento fiscal administrativo não merece prosperar, conforme será demonstrado a seguir.

Primeiramente é de se destacar que o procedimento fiscal iniciou-se em 07/04/2010, conforme Termo de Início de Fiscalização (fls. 21), no qual foi solicitado ao contribuinte a apresentação do Livro Caixa ou Diário e do Livro Razão (ano-calendário de 2007), Livro Registro de Entrada, Livro Registro de Saída (ambos do ano-calendário de 2007), Contrato/Estatuto Social e suas alterações, extratos bancários das contas correntes, poupança e aplicações financeiras mantidas em nome da autuada (ano-calendário de 2007), Mapa de

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 09/01/2015 por ORLANDO JOSE GONCALVES BUENO, Assinado digitalmente em 16

/01/2015 por PLINIO RODRIGUES LIMA, Assinado digitalmente em 09/01/2015 por ORLANDO JOSE GONCALVES B

UENO

Impresso em 16/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Controle de Derivados de Petróleo (ano-calendário de 2007) e recibo da entrega da Declaração do IRPJ do ano-calendário de 2007.

Após sucessivas intimações e prorrogações de prazo, o fiscalizado apresentou somente seus livros fiscais: Livro Registro de Entradas, Livro Registro de Saídas e Livro de Registro de Apuração de ICMS, relativos ao ano-calendário de 2007.

Com relação às solicitações de apresentação dos livros contábeis (DIÁRIO e RAZÃO, ou mesmo o CAIXA), o sujeito passivo limitou-se a afirmar:

"... queremos comunicar que não é possível atendermos a exigência no que diz respeito ao Livro Caixa do período de Janeiro a Dezembro de 2007, pois o mesmo não foi feito cópia e devido a uma pane no sistema o arquivo foi danificado e não tem como recuperar."

Diante da relutância do recorrente em não apresentar as cópias dos Livros Contábeis e extratos bancários requeridos, a fiscalização solicitou, em 06/04/2010, informações sobre a movimentação financeira do contribuinte junto ao Banco BRADESCO S/A, Banco da AMAZÔNIA S/A, Banco do BRASIL S/A e HSBC BANK BRASIL S/A (Fls. 164).

De fato, a Constituição Federal assegura os direitos e garantias individuais, principalmente em seu artigo 5º, no entanto, atribui da mesma forma à Autoridade Administrativa o dever de investigar as atividades dos contribuintes de modo a identificar aquelas que guardem relação com as normas tributárias e, em sendo o caso, proceder ao lançamento do crédito. O artigo 145, parágrafo 1º preceitua:

Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

I – impostos;

§ 1º Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte

O parágrafo único do art. 142 da Lei nº 5.172/66, Código Tributário Nacional, estabelece que a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória sob pena de responsabilidade funcional.

Os poderes investigatórios estão disciplinados no CTN nos artigos 194 a 200. Nos termos do inciso II do art. 197, as instituições financeiras estão obrigadas a prestarem informações de que disponham com relação aos bens, negócios ou atividades de terceiros.

Ademais, a Lei Complementar nº 105 de 10 de janeiro de 2001, regulamentada pelo Decreto nº 3.724, preceitua:

Art. 1º - As instituições financeiras conservarão sigilo em suas operações ativas e passivas e serviços prestados.

(...)

§ 3º - Não constitui violação do dever de sigilo:

(...)

VI – a prestação de informações nos termos e condições estabelecidos nos artigos 2º, 3º, 4º, 5º, 6º, 7º e 9º desta Lei Complementar.

(...)

Art. 6º As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado **ou procedimento fiscal em curso** e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.

Parágrafo único. O resultado dos exames, as informações e os documentos a que se refere este artigo serão conservados em sigilo, observada a legislação tributária.

Ademais, à autoridade fiscal cabe prestigiar a Lei, não podendo se distanciar, mesmo sob o fundamento de inconstitucionalidade, conforme o artigo 26 – A do Decreto nº 70.235/72, senão vejamos:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal;

II – que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993;

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993.

Tal entendimento já está consolidado no âmbito do CARF, tendo sido objeto do enunciado nº 2 da súmula de jurisprudência dominante:

“O carf não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de Lei tributária”

Dessa forma, verifica-se que a informação obtida pelo fisco no curso do procedimento fiscal, além de encontrar respaldo legal, é obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional. O que afasta a pretensão da recorrente de anular o lançamento em tela.

Vencidas as preliminares, passa-se a julgar o mérito.

II.ii – Omissão de Receita

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 09/01/2015 por ORLANDO JOSE GONCALVES BUENO, Assinado digitalmente em 16/01/2015 por PLINIO RODRIGUES LIMA, Assinado digitalmente em 09/01/2015 por ORLANDO JOSE GONCALVES BUENO

Impresso em 16/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

O recorrente contesta a presunção de omissão de receitas, caracterizada pela falta de comprovação da origem dos créditos em conta bancária, por entender ser necessária a comprovação individualizada dos fatos que deram origem à omissão de receitas.

Impugna integralmente os valores utilizados no lançamento fiscal, bem como os demonstrativos e relatórios anexos a ele, afirmando não haver correlação entre receita e renda. Também aduz que as receitas constantes das contas bancárias em sua grande maioria dizem respeito a empréstimos bancários. Contudo, conforme ficará demonstrado, trata-se de defesa genérica, que não aponta quais seriam essas inconsistências, e que não serve para afastar o cuidadoso trabalho fiscal.

O lançamento tributou omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, com base no artigo 42 da Lei nº 9,430/96, bem como arbitrou o lucro com base na receita bruta conhecida, nos termos do artigo 530 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99, porque o contribuinte não apresentou escrituração.

Segundo o artigo 527 do Decreto Lei nº 3000/99 – RIR/99:

Art. 527. A pessoa jurídica habilitada à opção pelo regime de tributação com base no **lucro presumido** deverá manter:

I - escrituração contábil nos termos da legislação comercial;

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

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

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

Apesar de ter optado pelo regime de tributação pelo Lucro Presumido, o recorrente não atende as determinações do artigo 527 do Decreto Lei nº 3000/99 – RIR/99.

Conforme consta do Termo de Verificação Fiscal – TVF (fls. 411/467), o recorrente após sucessivas intimações e prorrogações de prazos apresentou, apenas, seus livros fiscais: Livro de Registro de Entrada, Livro Registro de Saída e Livro de Apuração de ICMS, relativos ao ano-calendário de 2007.

Em relação às solicitações de apresentação dos Livros Contábeis (Diário, Razão e Caixa) limitou-se a afirmar:

“... queremos comunicar que não é possível atendermos a exigência no que diz respeito ao Livro Caixa do período de Janeiro a Dezembro de 2007, pois o mesmo não foi feito cópia e devido a uma pane no sistema o arquivo foi danificado e não tem como recuperar.”

Como deixou de apresentar os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, a fiscalização arbitrou seu lucro, com base no artigo 530 do Decreto Lei nº 3000/99 – RIR/99, a seguir transcrito:

Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando:

III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do [art. 527](#). (grifo)

Verifica-se, portanto, que o fato da realidade – opção pelo lucro presumido e descumprimento das obrigações acessórias – se subsume perfeitamente na hipótese de incidência descrita no artigo 530 do Decreto Lei nº 3000/99 – RIR/99.

Neste caminho, segue a jurisprudência da Corte, senão vejamos:

Primeiro Conselho de Contribuintes – Acórdão n 108-05805 de 14/07/09

IRPJ – LUCRO PRESUMIDO – ARBITRAMENTO – FALTA DE LIVRO CAIXA

A falta de manutenção e escrituração do livro caixa por empresa submetida à apuração do lucro presumido, se a mesma não mantiver escrituração regular, justifica a imposição do arbitramento.

Primeiro Conselho de Contribuintes – Acórdão n 107-05798 de 10/11/99

IRPJ – ARBITRAMENTO DO LUCRO – OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Impõe-se o arbitramento de lucros, quando o contribuinte optante pelo lucro presumido, descumpra a obrigação acessória de escrituração do livro caixa em ordem cronológica e detalhada (Lei n 8.541/92, artigo 18, I)

Primeiro Conselho de Contribuintes – Acórdão n 108-06275 de 19/10/00

LUCRO ARBITRADO – LUCRO PRESUMIDO – OBRIGATORIDADE DE MANTER LIVRO CAIXA E DE REGISTRO DE INVENTÁRIO

Se a pessoa jurídica não possuir assentamentos capazes de demonstrar o preenchimento de requisitos para optar pela tributação com base no lucro presumido, justifica-se o arbitramento, ainda que alegado a existência de outros elementos que suportariam a apuração do lucro real.

Diante do exposto, a fiscalização realizou lançamento com fundamento nos valores creditados na conta corrente nº 713607, da agência nº 0345 do Banco da Amazônia S/A, na conta corrente nº 160431, da agência nº 05657 do Banco do Brasil S/A, na conta corrente nº 2059898, da agência nº 119806 do HSBC BANK BRASIL S/A e na conta corrente nº 74500, da agência nº 2178 do Banco Bradesco S/A constantes nas 4 (quatro) planilhas mencionadas no item 20 do Termo de Verificação Fiscal – TVF (fls. 411/467), cujas origens o sujeito passivo não comprovou mediante documentos hábeis e idôneos.

Transcrevo o dispositivo legal que embasou o lançamento:

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a

instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais). [*\(Vide Medida Provisória nº 1.563-7, de 1997\)*](#) [*\(Vide Lei nº 9.481, de 1997\)*](#)

§ 4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento. [*\(Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002\)*](#)

§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares. [*\(Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002\)*](#)

Acrescente-se que os limites do inciso II do § 3º foram alterados para R\$ 12.000,00 (doze mil reais) e R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais), respectivamente, pelo artigo 4º da Lei nº 9.481/97.

Assim, vê-se que a lei criou uma presunção de omissão de receita, que se caracteriza quando o titular de conta de depósito ou investimento mantida junto a instituição financeira, após regular intimação, não comprove a origem dos recursos creditados nessas contas, mediante documentação hábil e idônea.

Por isso, após a intimação do Fisco para que o fiscalizado comprove a origem dos depósitos, passa a ser ônus do contribuinte a demonstração de que não se trata de receitas auferidas, sob pena de se considerar aquilo que não foi justificado como omissão de rendimentos.

Assim, a presunção legal de omissão de rendimentos com base nos depósitos bancários está condicionada à falta de comprovação da origem dos recursos que transitaram na conta-corrente do contribuinte.

Em outras palavras, pelo artigo 42 da Lei nº 9.430/1996, tem-se a autorização para considerar ocorrido o “fato gerador” quando o contribuinte não logra comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária, não havendo a necessidade do fisco juntar qualquer outra prova.

Como bem observado pelo órgão julgador *a quo*, via de regra, para alegar a ocorrência de “fato gerador”, a autoridade deve estar munida de provas. Mas, nas situações em que a lei presume a ocorrência do “fato gerador” as chamadas presunções legais, a produção de tais provas é dispensada.

Diz o Código de Processo Civil nos artigos 333 e 334, aplicado subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal, *ipsis litteris*:

Art. 333. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II – ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

(...)

Art. 334. Não dependem de prova os fatos:

(...)

IV – em cujo favor milita presunção legal de existência ou de veracidade.

Pede-se vênua para reproduzir texto, também colacionado no acórdão recorrido, extraído de “Imposto sobre a Renda Pessoas Jurídicas” (Justec-RJ; 1979:806), de José Luiz Bulhões Pedreira que sintetiza com muita clareza essa questão:

O efeito prático da presunção legal é inverter o ônus da prova: invocando-a, a autoridade lançadora fica dispensada de provar, no caso concreto, que ao negócio jurídico com as características descritas na lei corresponde, efetivamente, o fato econômico que a lei presume cabendo ao contribuinte, para afastar a presunção (se é relativa) provar que o fato presumido não existe no caso.

No caso, verifica-se que a autoridade fiscal intimou devidamente o fiscalizado a apresentar seus extratos bancários (fls. 22, 26, 193, 315, 355, 366, 400, 405); que, depois de totalizar os depósitos, intimou o sujeito passivo a justificar sua origem; e que só após foi lavrado o auto de infração com os depósitos sem origem justificada. Isso comprova a correta adequação do procedimento fiscal aos termos da lei.

Além do mais, a autoridade lançadora identificou, individualmente, por meio das folhas 415/453, todos os créditos bancários para os quais a recorrente não logrou êxito em comprovar sua origem (fato indiciário). Nesse passo, com fundamento no art. 42 da Lei nº 9.430/96, conclui-se que os depósitos sem origem comprovada presumem-se receitas omitidas, devendo, portanto, serem tributados.

Para afastar a presunção legal, não servem como prova argumentos genéricos, que não façam a correlação inequívoca entre os depósitos e as origens indicadas.

O declarado pelo recorrente é desacompanhado de provas, tratando-se de alegação genérica e sem fundamento que, por isso, não merece ser acolhida. Não se tomou o cuidado ao longo do procedimento fiscal – fiscalização, impugnação e na fase recursal – sequer de indigitar quais as operações, relativas aos empréstimos bancários (desconto de duplicatas, troca de cheques para terceiros, transferência de numerário entre agências, dentre outras), que alega não terem sido excluídas do lançamento ora combatido. Como adiante ficará demonstrada, trata-se de alegação descabida e desesperada do decorrente.

Pois, mesmo assim, a fiscalização eliminou os créditos relativos a entradas que não representam efetivo ingresso de recursos nas contas bancárias do fiscalizado, tais como: CPMF TRANSFERÊNCIA PARA EMPRÉSTIMO, REDUÇÃO DO SALDO DEVEDOR, OPERAÇÃO CAPITAL DE GIRO, ESTORNO DE LANÇAMENTO, RESGASTE DE TÍTULO DE CAPITALIZAÇÃO, ENCARGOS LIMITE CRE, ESTORNO AUTENT PAGAMENTO, TRANSFERÊNCIA ENTRE AGENCIAS DO PRÓPRIO CONTRIBUINTE, ETC.

Com base nos artigos 15 e 16, do Decreto nº 70.235/1972, compete ao impugnante colacionar juntamente com suas declarações todos os documentos que lhes dão força probante.

Vejamos o que diz os citados artigos:

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de 30(trinta) dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III- os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir (Redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/1993).

De qualquer modo, a matéria não comporta mais discussão administrativa desde a publicação da Súmula CARF nº 26, que possui o seguinte enunciado:

A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

Desse modo, a tributação das receitas omitidas, deve ser mantida.

II.iii – Da Multa de Ofício Qualificada

Conforme restou decidido pela 1ª Turma da DRJ/BEL, como, no seu entender, não restou comprovado nos autos o dolo do recorrente, a aplicação da multa qualificada sobre os créditos tributários principais do processo se tornaria insubsistente, motivo pelo qual afastou a multa de ofício imposta e reduziu-a para o patamar percentual de 75% (setenta e cinco por cento).

No entanto, esse entendimento não deve prosperar.

É de se observar que no dia 29/06/2008, o recorrente apresentou DECLARAÇÕES DE INFORMAÇÃO ECONÔMICOS-FISCAIS DA PESSOA JURÍDICA – DIPJ em que consta regime de tributação de LUCRO PRESUMIDO em relação ao exercício de 2008, ano-calendário de 2007.

Na declaração supracitada constam os seguintes valores de Receita Bruta, IRPJ e CSLL:

Ano-calendário de 2007	Receita Bruta (R\$)	IRPJ a Pagar (R\$)	CSLL a Pagar (R\$)
1º Trimestre	0,00	0,00	0,00
2º Trimestre	0,00	0,00	0,00
3º Trimestre	0,00	0,00	0,00
4º Trimestre	0,00	0,00	0,00
Total	0,00	0,00	0,00

Conforme tabela acima, o contribuinte declarou, no ano-calendário de 2007, NÃO POSSUIR RECEITA BRUTA e, por consequência, não ser devedor de IRPJ e CSLL.

A empresa apresentou as DECLARAÇÕES DE DÉBITOS E CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS FEDERAIS (DCTF) semestrais dos períodos de 01/01/2007 a 30/06/2007 e de 01/07/2007 a 31/12/2007, nas quais não constam débitos.

No entanto, no ano-calendário de 2007, o sujeito passivo apresentou movimentação financeira (débitos) de R\$ 19.198.039,26, em contas bancárias próprias, conforme tabela abaixo:

Ano-calendário de 2007	Movimentação Financeira (R\$)	%
Basa	1.175.415,23	6,12
Banco do Brasil	3.901.189,41	20,32
HSBC	468.613,64	2,44
Bradesco	13.652.820,98	71,12
Total	19.198.039,26	100

Com base nessa premissa, não há possibilidade para se manter o patamar mínimo aplicado pela DRJ de origem. Isso porque, houve *in casu* subsunção do fato a um dos artigos previstos na lei que permitem a qualificação da multa (artigos 71, 72 e/ou 73 da Lei nº 4.502/64), precisamente o artigo 71, I e 72, conforme se depreende do artigo 44 da Lei nº 9.430/96 que determina:

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

(...)

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. **(grifo)**

Os artigos. 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502/96, por sua vez, têm a seguinte redação:

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

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

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

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos artigos 71 e 72.

Da leitura dos artigos acima, se conclui que haverá a qualificação da multa no patamar de 150% quando houver comprovação de que o contribuinte agiu dolosamente na execução do ato fraudulento.

A entrega das declarações da pessoa jurídica sem qualquer informação a cerca de sua atividade, situação patrimonial e débitos tributários, ou seja, zerada, remete à intenção dolosa do recorrente em ocultar da autoridade fazendária as situações que constituam fato gerador dos tributos, ou seja, caracteriza a fraude constante do artigo 72 da Lei nº 4.502/64.

A omissão pode ser presumida, a fraude deve ser provada, e no presente caso, com base no descrito acima e diante do verificado pela fiscalização durante o procedimento fiscal, é forçoso o reconhecimento que o recorrente agiu com o intuito de impedir e retardar, TOTALMENTE, a ocorrência do fato gerador, com o intuito de reduzir o montante de imposto devido, portanto, a multa qualificada no patamar de 150 % (cento e cinquenta por cento), deve ser mantida.

II.iv – Da Tributação do COFINS e do PIS

Neste tópico, acompanha-se integralmente a decisão da DRJ, pelos motivos transcritos abaixo.

De fato, nos termos do art. 58 do Decreto nº 4.524/2002, que regulamentou a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins, a receita da venda de gasolina, exceto de aviação, de óleo diesel, de gás liquefeito de petróleo e de álcool para fins carburantes, efetuada por **comerciantes varejistas** está sujeita à incidência da alíquota zero, tanto para o PIS como para a COFINS.

Art. 58 - **As alíquotas do PIS/Pasep e da Cofins estão reduzidas a zero quando aplicáveis sobre a receita bruta decorrente** (Medida Provisória nº 2.15835, de 2001, art. 42, Lei nº 9.718, de 1998, art. 6º, parágrafo único, com a redação dada pela Lei nº 9.990, de 2000, Lei nº 10.147, de 2000, art. 2º, Lei nº 10.312, de 27 de novembro de 2001, Lei nº 10.336, de 19 de dezembro de 2001, art. 14, Lei nº 10.485, de 2002, arts. 2º, 3º e 5º, Medida Provisória nº 2.18949, de 23 de agosto de 2001):

I – **da venda de gasolinas**, exceto gasolina de aviação, **óleo diesel e gás liquefeito de petróleo, por distribuidores e comerciantes varejistas;**

II – da venda de álcool para fins carburantes, quando adicionada à gasolina, por distribuidores;

III – **da venda de álcool para fins carburantes, por comerciantes varejistas;**

IV – da venda dos produtos farmacêuticos de higiene pessoal sujeitos à incidência na forma do inciso I do art. 54, pelas pessoas jurídicas não enquadradas na condição de industrial ou importador;

V – da venda dos produtos a que se refere o art. 55, por comerciantes atacadistas e varejistas, exceto pela empresa comercial atacadista adquirente dos produtos resultantes da industrialização por encomenda, equiparada a industrial na forma do § 5º do art. 17 da Medida Provisória nº 2.18949, de 2001;

VI – da venda dos produtos de que trata o art. 56, por pessoas jurídicas comerciantes varejistas e atacadistas;

VII – da venda de nafta petroquímica às centrais petroquímicas;

VIII – da venda dos produtos relacionados nos Anexos I e II à Lei nº 10.485, de 2002;

IX – da venda de gás natural canalizado e de carvão mineral, destinados à produção de energia elétrica pelas usinas integrantes do Programa Prioritário de Termoeletricidade, nos termos e condições estabelecidas em ato conjunto dos

Ministros de Estado de Minas e Energia e da Fazenda; e X do recebimento dos valores de que trata o inciso I do art. 36, pelos concessionários de que trata a Lei nº 6.729, de 1979.

§ 1º O disposto no inciso I deste artigo não se aplica às hipóteses de venda de produtos importados, que se sujeitam ao disposto no art. 52.

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica às pessoas jurídicas optantes pelo Simples. [grifo]

No caso, a própria autoridade lançadora reconhece que a receita do recorrente é derivada do comércio varejista de combustíveis, razão pela qual se mantém a alíquota zera da Contribuição para a Cofins e PIS.

II.v – Do Recurso de Ofício

Pelo exposto nos tópicos anteriores, pode-se concluir que a exoneração efetuada pela DRJ julgadora esta correta com relação aos seguintes itens, senão vejamos:

- reconhecimento de pagamento de quatro parcelas de IRPJ e CSLL no exercício de 2007, devidamente comprovada nas folhas 730/73, portanto, como o pagamento

do tributo extingue o crédito tributário (art. 156, I, CTN), de efeito, uma vez que comprovados, devem ser mantidos excluídos do crédito tributário do processo;

- extinção do crédito tributário de COFINS e PIS, haja vista que a receita do recorrente é derivada do comércio varejista de combustíveis, razão pela qual aplica-se alíquota zero para a Cofins e PIS, conforme artigo 58 do Decreto nº 4.524/2002.

Entretanto, não andou bem em relação a redução da multa aplicada para 75% (setenta e cinco por cento), já que ficou devidamente comprovado pela fiscalização o intuito de dolo do recorrente, conforme artigos 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502/96.

Como demonstrado, merece reparo a exclusão efetuada pelo órgão julgador *a quo*, pois deve ser mantida a multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento), consequentemente, dá-se provimento ao Recurso de Ofício, exclusivamente, para manter a aplicação da multa qualificada no patamar de 150%.

II.vi – Da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido

Aplica-se à CSLL o que foi decidido para o IRPJ, dada a íntima relação de causa e efeito que os une.

III – Conclusão

Diante de todo o exposto, voto por considerar improcedente, o Recurso Voluntário apresentado pelo recorrente e, quanto ao Recurso de Ofício interposto pela 1ª Turma da DRJ/BEL, dar provimento, exclusivamente, para manter a aplicação da multa qualificada no patamar de 150%.

É como voto.

Orlando José Gonçalves Bueno

(documento assinado digitalmente)