



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10218.720955/2012-37
ACÓRDÃO	1301-007.485 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de setembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FATURÃO COMÉRCIO VAREJISTA DE PRODUTOS - EPP
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2008

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Incabível a arguição de nulidade de Auto de Infração quando em consonância com a legislação vigente, de tal forma que permitiu ao contribuinte contestá-lo em sua inteireza, demonstrando conhecer plenamente a matéria que lhe deu causa.

ARROLAMENTO DE BENS. SÚMULA CARF Nº 109.

O órgão julgador administrativo não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a arrolamento de bens.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2008

DEPÓSITO BANCÁRIO. OMISSÃO DE RECEITAS.

Configura-se omissão de receita os valores creditados em conta de depósito mantida junto à instituição financeira em que o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nestas operações.

ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. ARBITRAMENTO DOS LUCROS.

O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, tendo como base de cálculo a receita omitida quando a escrituração contábil (livro caixa ou livros razão e diário) a que estiver obrigada o contribuinte não for apresentada, embora regularmente intimada para tal.

DEMAIS TRIBUTOS. MATÉRIA FÁTICA IDÊNTICA.

Em se tratando de matéria fática idêntica àquela que serviu de base para o lançamento do IRPJ, devem ser estendidas as conclusões advindas da apreciação daquele lançamento aos relativos à CSL, à Contribuição ao PIS/Pasep e à Cofins, em razão da relação de causa e efeito advinda dos mesmos fatos geradores e elementos probantes.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Taranto Malheiros – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Igaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Eduardo Monteiro Cardoso, Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

RELATÓRIO

Trata o presente de análise de Recurso Voluntário interposto face a Acórdão de 1ª instância, que considerou a “Impugnação Improcedente”, tendo por resultado “Crédito Tributário Mantido”.

2. Foram lavrados Autos de Infração (AIs) referentes ao IRPJ (e-fls. 306/313), à CSL (e-fls. 314/322), à Cofins (e-fls. 324/331) e à Contribuição ao PIS/Pasep (e-fls. 335/342), relativos aos 4 trimestres do ano-calendário de 2008, devido à omissão de receitas pela ocorrência de depósitos bancários de origem não comprovada e à falta de apresentação de livros e documentos contábeis e fiscais, resultando no arbitramento dos lucros. Deles o Contribuinte foi cientificado em 17/10/2012 (e-fls. 349). Conforme “Termo de Verificação Fiscal” (TVF), de e-fls. 272/305, a autuação pode assim ser sintetizada:

Procedimento fiscal

2.1. A Fiscalização se iniciou nestes termos:

a) O contribuinte não realizou a entrega à Receita Federal da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) [e-fls. 16] para o referido ano.

Foi entregue a este Fisco a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) para o ano-calendário 2008, sendo que no segundo semestre constava não

existir débitos. Porém, depois de notificado da fiscalização em andamento, retificou as DCTF e confessou débitos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS anteriormente não declarados.

b) O Contribuinte em tela declarou não possuir os Livros Contábeis porque não realizou a escrituração no referido período [e-fls. 46]. Declarou também não ter condições de reescrever os livros por não possuir a documentação das operações realizadas.

Em outro momento, ANDREIA GONÇALVES LEITE (procuradora) informando, entre outras coisas, que não encontram os LIVROS FISCAIS e que não possuem os LIVROS CONTÁBEIS, já que não foi realizada escrituração em 2008.

A Contribuinte foi intimada a reconstituir os livros contábeis (DIÁRIO, CAIXA e RAZÃO) e fiscais (REGISTRO DE ENTRADA, REGISTRO DE SAÍDAS, REGISTRO DE INVENTÁRIO, REGISTRO DE APURAÇÃO DE ICMS), relativos ao Ano-Calendário de 2008, com base nos documentos das transações comerciais [e-fls. 43/44].

Apresentou os seguintes documentos: ENTRADA ICMS MODELO 1A, LIVRO Nº08 DE 2008, contendo 50 folhas; ENTRADA ICMS MODELO 1A, LIVRO Nº07 DE 2007, contendo 50 folhas; SAÍDA ICMS MODELO 2A, LIVRO Nº05 DE 2007, contendo 50 folhas; SAÍDA ICMS MODELO 2A, LIVRO Nº06 DE 2008, contendo 50 folhas; e REGISTRO DE APURAÇÃO DO ICMS MODELO 9, LIVRO Nº02 DE 2007 A 2009, contendo 50 folhas [e-fls. 46].

Em 27/12/2011, a procuradora ANDREIA GONÇALVES LEITE entregou declaração a este Fisco informando que não houve escrituração no ano de 2008 e que não podem atender à solicitação da Receita Federal de remontar os livros porque o arquivo da empresa não consta a documentação completa do período de referência [e-fls. 59].

c) O Contribuinte declarou a este Fisco que possuía apenas três contas bancárias [e-fls. 32] no Ano-Calendário de 2008, sendo uma no Banco do Brasil (Agência 3245-x, Conta Corrente 44281-x), uma no Banco Bradesco (Agência 2008, Conta Corrente 00159719) e uma na BASA – Banco da Amazônia, sendo que no extrato apresentado do Banco do Brasil não havia qualquer movimentação no ano de 2008; no extrato apresentado do Bradesco não havia indicação de qual ano se refere; no extrato apresentado do BASA, não havia indicação do número da agência e da conta corrente; e havia falta de alguns documentos solicitados.

Também foram apresentados: extrato bancário, do Banco Bradesco, agencia 2008, conta 0015971-9 ; extrato bancário, do Banco do Brasil, agencia 3245x, conta 14.758-3; extrato bancário, do Banco Basa (agência 0117-1); extrato bancário, do Banco Real, agencia 0751, conta 1.709498-1.

Destacamos que nesta ocasião foi entregue extrato da conta do Banco do Brasil contendo dados de movimentações financeiras, diferentemente do extrato sem nenhuma movimentação apresentada em 22/08/2011. Fica clara intenção do Contribuinte de ludibriar esta Fiscalização.

Em 09/02/2012 o Contribuinte entregou autorização escrita para a Receita Federal requisitar diretamente junto aos bancos BRADESCO, AMAZÔNIA e REAL os dados das movimentações financeiras do ano-calendário 2008 [e-fls. 70/72].

Todos os bancos enviaram os arquivos magnéticos à RFB [e-fls. 87/89].

d) Foi solicitado a [e-fls. 90]: explicar porque os valores totais mensais lançados nos LIVROS DE REGISTRO DE SAÍDA DE ICMS estão divergentes dos valores de vendas de mercadorias lançados no LIVRO DE REGISTRO DE APURAÇÃO DO ICMS no ano calendário de 2008; explicar porque os valores constantes nos Livros Fiscais apresentados conforme questionamento do item 1 acima (o livro Registro de Apuração do ICMS consta R\$4.073.053,08 de receita anual) não estão de acordo com a Receita Bruta declarada na DIPJ 2009 de R\$4.147.980,00; e explicar porque não foram seguidas as regras de escrituração determinadas pelo Decreto Lei N°486/1969, em especial o que costa no seu art. 2º: “A escrituração será completa, em idioma e moeda corrente nacionais, em forma mercantil, com individualização e clareza, por ordem cronológica de dia, mês e ano, sem intervalos em branco, nem entrelinhas, borraduras, rasuras, emendas e transportes para as margens”. Ressalto que os LIVROS DE REGISTRO DE SAÍDA DE ICMS estão repletos de rasuras e linhas em branco.

A Contribuinte também foi intimada a apresentar a comprovação (UM a UM) da origem dos depósitos (1.216 depósitos acima de R\$ 2.000,00 em planilhas anexas) em suas contas correntes no montante de R\$ 14.764.215,34 [e-fls. 91].

Esclarecemos que foram eliminados os créditos relativos a entradas que não representam efetivo ingresso de recursos nas contas desse fiscalizado (LIBER. CONTR, REDUCAO SDO DEV, LIBERACAO EMPRESTIMOS, IOF, ESTORNOS, EMPRESTIMOS, DEVOLUÇÕES, CREDITO TED MESMO TITULAR, BX AUT POUPANCA, ETC.)

Em relação a tais solicitações, a Contribuinte apresentou os seguintes esclarecimentos [e-fls. 149/150]:

- 1. A divergência entre os valores de vendas do Livro de Saída de ICMS e o Livro de Apuração de ICMS deve-se a erro no lançamento;*
- 2. A diferença entre a receita anual declarada no Livro de Apuração de ICMS e na DIPJ 2009 deve-se a receitas não tributadas pelo ICMS. Declarou que a receita correta é a constante na DIPJ 2009;*

3. *As regras de escrituração foram cumpridas, porém erros cometidos tiveram que ser retificados;*

4. *Não conseguiu junto aos bancos os comprovantes dos valores creditados em sua conta;*

5. *Reconhece que há R\$ 7.386.768,35 creditados em suas contas que não são menores do que R\$ 2.000,00 nem estão no rol das exclusões, que esse valor é o que deve ser comprovado, ou seja, reconhece que ocorreu efetivo ingresso de recursos no valor de R\$ 7.386.768,35 no ano-calendário 2008.*

6. *Diferentemente do que alegou no item 4 acima, ressalta que **não tem como comprovar UM A UM a origem dos valores creditados**.*

Análise

A Fiscalização desconsiderou em sua análise os já citados livros de registro de saídas de Ordem 5 e 6, afirmando que os mesmos não merecem fé, pois apresentam os seguintes problemas, como segue [e-fls. 286/287]:

Tais livros não estão conforme as regras de escrituração determinadas pelo Decreto-Lei N°486/1969, em especial o que costa no seu art. 2º: “A escrituração será completa, em idioma e moeda corrente nacionais, em forma mercantil, com individualização e clareza, por ordem cronológica de dia, mês e ano, sem intervalos em branco, nem entrelinhas, borraduras, rasuras, emendas e transportes para as margens”. Os Livros estão repletos de intervalos em branco, como na folha 28 (ordem 5); sem totais por páginas, como as folhas 42 e 43 (ordem 5); com rasuras, como na folhas 45 a 48 (ordem 5) e 3 a 6 (ordem 6); e, principalmente, os totais informados ao final de cada mês não representam a soma dos valores escriturados, conforme exemplos abaixo listados. O contribuinte informou o valor total de cada mês igual ao valor declarado no Livro de Registro de Apuração de ICMS, porém este valor é inconsistente com a soma dos valores escriturados (detalhou exemplos).

Após ter sido intimado a prestar esclarecimento a respeito da origem dos já citados depósitos bancários efetuados em suas contas bancárias no total de R\$ 14.764.215,34, a Contribuinte afirmou que:

O Contribuinte questionou a inclusão de alguns lançamentos, uns por representarem empréstimos e outros por serem transferência entre contas de mesmo titular.

Esta Fiscalização analisou os 1.216 lançamentos novamente com base nas argumentações do Contribuinte e não foram identificadas transferências entre contas do mesmo titular, as quais já tinham sido excluídas. Porém, encontramos alguns créditos referentes a empréstimos. Nos extratos do Banco da Amazônia foram identificados e excluídos 19 lançamentos do tipo “REC TIT VINC CONTA GARAN” que totalizam R\$ 237.805,92. Já no extrato do Banco SantanderReal foram

identificados e excluídos 18 lançamentos do tipo “LIBERACAO GARANTIDA” que totalizam R\$ 1.095.811,65.

Em relação aos outros lançamentos, o Contribuinte não comprovou nem explicou a origem dos recursos, alegando ser inviável a comprovação UM A UM da origem dos valores creditados e alegando que os Bancos não disponibilizaram os comprovantes após reiteradas solicitações.

A Fiscalização ainda afirma: destacamos que é de responsabilidade do Contribuinte a guarda dos documentos que deram origem à escrituração e os Livros Contábeis, conforme determina o CTN, art. 195, parágrafo único, e o Regulamento do Imposto de Renda (RIR), Decreto nº 3.000, de 1999, nos arts. 258, 264, 284, 287, 288 e, principalmente, o 527 e 528.

Após exclusão dos recursos provenientes de empréstimos, conforme alegado pelo Contribuinte, e sem que esse tenha comprovado os outros créditos em sua conta, concluímos que ocorreu o efetivo ingresso nas contas bancárias do Sujeito Passivo em tela no montante de R\$ 13.430.597,77.

Os lançamentos considerados depósitos bancários não comprovados, assim como os valores excluídos acima de R\$ 2.000,00, estão listados no Anexo I – Conciliação Ajustada deste Termo [e-fls. 93/114, excluídos os créditos reconhecidos como “empréstimos”, supra].

Conclusões

O Contribuinte em tela omitiu receita proveniente de depósitos bancários de origem não comprovada (**presunção de omissão de receita**), nos termos do art. 42, da Lei nº 9.430/96.

A determinação do Imposto de Renda Pessoa Jurídica IRPJ do Contribuinte em tela, para o ano-calendário 2008, deverá ser calculado nos critérios do lucro arbitrado, conforme determina o inciso III do art. 530 do RIR e a Lei 8.981/1995, art. 47, III.

Nesse sentido, considerando a impossibilidade de se compor a base imponible para fins do cálculo do IRPJ, face à não apresentação dos livros hábeis para tanto; e considerando o disposto na aliena “a” do inciso II e no inciso III do art. 47 da Lei nº 8.981/95, procedemos ao ARBITRAMENTO do lucro do mesmo com base na Receita Bruta presumida por meio dos depósitos bancários de origem não comprovada que, conforme acima exposto, é de R\$ 13.430.597,77.

As declarações apresentadas após a ciência do início da fiscalização não são abrangidas pela denúncia espontânea, conforme determina o parágrafo único do art. 138 do CTN: “Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração”.

Não serão excluídas as DCTF retificadoras porque elas espelham os valores dos tributos pagos, com pequenas divergências, que deverão ser corrigidas pelo contribuinte.

Serão compensados os tributos pagos até o início desta fiscalização referente ao ano-calendário 2008 quando da emissão dos Autos de Infração.

3. Irresignado, em 13/11/2012, o Contribuinte apresentou Impugnação (e-fls. 354/367), em que aduziu o seguinte, em síntese:

3.1. São improcedentes os lançamentos consubstanciados nos Autos de Infração em questão, efetuados com base no lucro arbitrado, a pretexto de não terem sido apresentados os livros fiscais. O que não é verdade, pois **apresentou à Fiscalização os livros exigidos**. A fls. 287, no Termo de Verificação Fiscal, a Fiscalização aponta algumas divergências, ditas encontradas no Livro de Apuração de ICMS, que corrigidas a tempo não poderiam servir de base para apurar o lucro tributável pela sistemática do arbitramento. A esse respeito, em 25/06/2012 (e-fls. 149/150), a impugnante prestou os esclarecimentos devidos. Para firmar sua posição, menciona o Ac. nº 102-46.231, s. 28/01/2004.

3.2. Como se vê, a ora impugnante não reconheceu que houve efetivo ingresso de recursos no valor de R\$ 7.386.768,35, mas demonstrou/comprovou através dos extratos bancários que dos créditos de R\$ 13.430.597,77, que a Fiscalização apurara, deveria, ainda, ser excluído o valor de R\$ 7.377 446,99, que seria referente a Liber. Contratos, Redução Sdo Devedor, Liberação de Empréstimos, etc, tudo conforme demonstrativo então apresentado à Fiscalização. Ademais, insta observar, ainda uma vez, que a Fiscalização, como se disse, considerou a totalidade dos depósitos bancários (RS 13 430.597,77), como sendo proveniente de receitas omitidas, quando é certo que a impugnante declarou na DIPJ/2009, uma receita bruta de RS 4.147.980,00.

3.3. Com efeito, ficou caracterizada **preterição do direito de defesa** diante da falta de apreciação, pela Fiscalização, das razões e provas indicadas pela ora impugnante, no curso do procedimento fiscal, e mesmo pela falta de diligência sem razões expressas, sem motivação, como ocorreu no caso. Tal fato implicaria em nulidade do lançamento, a teor do disposto no art. 59, inciso II, do Decreto nº. 70235/72.

3.4. Cumpre ressaltar que o procedimento fiscal acerca da constituição do crédito tributário, não cumpriu o quanto dispõe o art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN), afirmando, ainda, que a Fiscalização ao apurar a supostamente receita omitida, não aplicou o que dispõe o § 3º, art. 288, do RIR/99 ora transcrito. Veja-se que foi tributada, sumariamente, a totalidade dos depósitos bancários, aqueles considerados pela Fiscalização como não comprovados/justificados, porque não estariam compatíveis com as receitas declaradas. A Fiscalização limitou-se a intimar a impugnante a comprovar a origem dos depósitos, tendo esta, então, declarado expressamente que os valores depositados tiveram origem nas receitas de vendas declaradas. Portanto, não ficou provada no lançamento a relação entre cada depósito bancário e o fato que represente omissão de receitas.

3.5. É injusto, senão **ilegal o lançamento** a que se refere Auto de Infração em questão, **haja vista que o procedimento fiscal tem por fundamento, originariamente, a Lei nº. 9.311, de 24 de outubro de 1996** (alterada pela Lei nº 10.174/2001), ou seja, a lei da CPMF, **o que era vedado pelo § 3º, do art. 11**. Por isso, **não poderia a Fiscalização valer-se simplesmente dos extratos bancários**, compulsar os depósitos e, sem verificar nem diligenciar para legitimar o procedimento fiscal, efetuar o lançamento de tais depósitos como omissão de receitas. Nesse sentido, especialmente quanto à aplicação do art. 42 da lei nº. 9430/96 é afinal descabida a autuação, visto que o procedimento fiscal negligenciou a imprescindível comprovação de que os valores depositados representam omissão de receitas.

3.6. Não seria necessário nenhum esforço de raciocínio para concluir que **se os depósitos bancários somaram**, como diz a Fiscalização, **R\$ 13.430.597,77 (embora não o seja nesse total, porque caberia excluir desse valor R\$ 7.377.446,99, ref. liberação de empréstimos, red. Saldo devedor, etc, como acima já se referiu)**, desses depósitos **se impunha excluir o valor de R\$ 4.147.980,00, representativo de receita bruta declarada na DIPJ/2009**. Entretanto, **ao invés disso apurou o lucro tributável sobre a receita total de R\$ 13.430.597,77 pela sistemática do lucro arbitrado deduziu o valor pago como pela Contribuinte apurado pela sistemática do lucro presumido o que seria incoerente, conforme pergunta 537 do “perguntas e resposta – pessoa jurídica do ano-calendário de 2000”**.

3.7. Aparentemente, **contesta o arrolamento de bens**, por conta de que foi constituído crédito tributário no valor total de R\$ 1.462.634,84, o que é muito expressivo para um patrimônio, capital social, diminuto de R\$ 300.000,00.

3.8. Alega a Impugnante, **se insurgindo contra a Lei Complementar nº. 105/2001, que a supressão da ordem judicial na quebra de sigilo bancário não poderia ser feita por leis complementares**, como foi, muito menos a CF em seu art. 60, § 4º, inciso IV, repugna propostas de emendas constitucionais tendentes a abolir direitos e garantias individuais, como as são as garantias de inviolabilidade de dados e da intimidade. Há limitação jurídica material ao poder constitucional de emenda, reformador, no tocante às cláusulas pétreas, de reserva absoluta.

4. Sobreveio deliberação da Autoridade Julgadora de piso, consubstanciada no Ac. nº 15-37.269 - 1ª Turma da DRJ/SDR, proferido em sessão realizada em 31/10/2014 (e-fls. 384/398), de que se deu ciência ao Contribuinte em 08/12/2014 (e-fls. 403), cuja ementa foi vazada nos seguintes termos:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Incabível a arguição de nulidade do Auto de Infração, quando se verifica que foi lavrado por pessoa competente para fazê-lo, e em consonância com a legislação vigente, de tal forma que permitiu à contribuinte impugná-lo em sua inteireza demonstrando conhecer plenamente a matéria que lhe deu causa.

ARROLAMENTO DE BENS. COMPETÊNCIA. DRJ.

O exame de questões relacionadas ao arrolamento de bens não está nos limites de competência das Delegacias da Receita Federal de Julgamento.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. ESFERA ADMINISTRATIVA. COMPETÊNCIA.

Descabe a arguição de inconstitucionalidade na esfera administrativa visando afastar obrigação tributária regularmente constituída, por transbordar os limites de competência desta esfera, o exame da matéria do ponto de vista constitucional.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2008

DEPÓSITO BANCÁRIO. OMISSÃO DE RECEITAS.

Configura-se omissão de receita os valores creditados em conta de depósito mantida junto à instituição financeira, em que o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nestas operações.

ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. ARBITRAMENTO DOS LUCROS.

O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, tendo como base de cálculo a receita omitida, quando a escrituração contábil (livro caixa ou livros razão e diário) a que estiver obrigada a Contribuinte não for apresentada embora regularmente intimada para tal.

AUTOS DECORRENTES**CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – CSLL****CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS****CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS****IRPJ. MATÉRIA FÁTICA IDÊNTICA. RELAÇÃO DE CAUSA E EFEITO.**

Em se tratando de matéria fática idêntica àquela que serviu de base para o lançamento do Imposto sobre a Renda Pessoa Jurídica, devem ser estendidas as conclusões advindas da apreciação daquele lançamento aos relativos à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, à Contribuição para o PIS e à COFINS, em razão da relação de causa e efeito advindas dos mesmos fatos geradores e elementos probantes.

Impugnação Improcedente**Crédito Tributário Mantido**

5. Irresignado, em 07/01/2015 (e-fls. 442), o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário (e-fls. 413/438), em que, sinteticamente, repete as razões de Impugnação.

VOTO

Conselheiro Rafael Taranto Malheiros, Relator.

6. O Recurso Voluntário é tempestivo (e-fls. 403 e 442), pelo que dele se conhece.

PRELIMINAR DE NULIDADE: PRETERIÇÃO AO DIREITO DE DEFESA

7. Quanto à matéria, a Autoridade Julgadora de piso se manifestou nestes termos:

“Da leitura do referido termo de verificação fiscal de fls. 272 a 305, conclui-se que a hipótese de nulidade dos atos processuais, nos quais se incluem os referidos autos de infração, não se aplicam a nenhuma das hipóteses de nulidade descritas no art. 59, do Decreto 70.235/1972, visto que naquele se encontram todas as motivações relativas ao procedimento de apuração da omissão de receitas por depósitos bancários de origem não identificada e a utilização da sistemática do arbitramento na apuração do lucro tributável.

Cabe ressaltar que o direito a ampla defesa foi plenamente assegurado, já que a Impugnante teve acesso a todos os elementos constantes das peças de autuação e conforme preceitua o art. 15 do Decreto nº 70.235, de 1972, fez uso do prazo de 30 (trinta) dias da data da ciência das exigências tributárias, para apresentar a sua Impugnação, prazo dentro do qual poderia trazer aos autos todas as provas que entendesse capazes de elidir [rectius, ilidir] os lançamentos e ofereceu sua defesa em tempo hábil, demonstrando pleno conhecimento dos fatos apresentados.

*Diante do exposto, **rejeito** a alegação de nulidade”* (grifou-se; negritou-se).

8. Some-se às razões da DRJ o fato de que o procedimento foi lastreado em 9 intimações feitas ao Contribuinte (e-fls. 5/7, 27/29, 43/45, 63/64, 73/84, 90/115, 116/141, 158/159 e 177), sendo oportunizada a juntada de documentos aos autos, no tempo da Interessada (como se vê dos vários pedidos de prorrogação de prazo deferidos, e-fls. 8/11 e 12/14; 52/55 e 56/58; 65/68; 142 e 143/146), não se podendo, mesmo, falar em atentado ao seu direito de defesa. Se não trouxe aos autos provas que militassem em seu favor em 1ª e 2ª instâncias de julgamento foi porque não quis.

9. Outra coisa são alegações de que a Fiscalização não apreciou provas indicadas pela Interessada no curso do procedimento e de que houve incoerência por sua parte em lavrar o lançamento na sistemática do lucro arbitrado, sem excluir as receitas constantes na DIPJ, transmitida com base no lucro presumido, na apuração das bases de cálculo, e depois ter deduzido os pagamentos dos tributos apurados nesta sistemática. Tais são questões de mérito a serem analisadas em momento oportuno.

MÉRITO**Quebra de sigilo bancário sem autorização judicial**

10. Quanto à matéria, a Autoridade Julgadora de piso se manifestou nestes termos:

“Em primeiro lugar, da leitura do termo de verificação fiscal de fls. 272 a 305, juntamente com os termos de início de ação fiscal, termos de intimação, termos de constatação fiscal, e suas respostas, distribuídos no PAF entre suas fls. 05 e 89, conclui-se que os extratos bancários em papel utilizados pela Fiscalização para apurar os depósitos bancários e solicitar que estes tivessem suas origens comprovadas pela Contribuinte, foram entregues pela própria Contribuinte.

*Ademais, segundo o termo de constatação fiscal e autorizações, de fls. 69 a 72, a **Contribuinte autorizou a Fiscalização a solicitar diretamente aos bancos REAL, BRADESCO e BASA os extratos bancários em mídia magnética, visto que os arquivos entregues, anteriormente, pela própria Impugnante estavam com problemas, o que impossibilitava o seu uso na auditoria fiscal [N. R.: conforme afirmado pela própria, às e-fls. 32, e constatado pela Fiscalização, às e-fls. 37/38].***

Segue transcrição de trecho do referido termo:

CONSTATAMOS que foi-nos entregue na data de hoje pela representante legal do sujeito passivo acima identificado, ANDREIA GONÇALVES LEITE, os seguintes documentos: 1. Declaração autorizando a Receita Federal requisitar diretamente aos bancos REAL, BRADESCO e BASA os extratos bancários das contas em meio magnético.

Observe-se que a esta Turma de Julgamento, na qualidade de tribunal administrativo, é vedado se manifestar sobre questões de constitucionalidade quando da aplicação da lei tributária, uma vez que lhe falece competência, sendo prerrogativa exclusiva do poder judiciário, inclusive porque a matéria já foi objeto de súmula pelo então do Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, como segue:

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

(...)” (grifou-se; negritou-se).

11. Para além de se anuir ao quanto exposto pela DRJ, diga-se que, com o julgamento definitivo do RE nº 601.314, em 24/02/2016 (transitado em julgado em 11/10/2016), com repercussão geral reconhecida, de observância obrigatória pelos conselheiros do CARF (conforme alínea “b” do inc. II do art. 98 de seu Regimento Interno), foi fixado o entendimento acerca da constitucionalidade da Lei Complementar nº 105, de 2001:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. DIREITO AO SIGILO BANCÁRIO. DEVER DE PAGAR IMPOSTOS. REQUISICÃO DE INFORMAÇÃO DA RECEITA FEDERAL ÀS INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS. ART. 6º DA LEI COMPLEMENTAR 105/01. MECANISMOS FISCALIZATÓRIOS. APURAÇÃO DE CRÉDITOS RELATIVOS A TRIBUTOS

DISTINTOS DA CPMF. PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE DA NORMA TRIBUTÁRIA. LEI 10.174/01.

(...)

6. Fixação de tese em relação ao item “a” do Tema 225 da sistemática da repercussão geral: “O art. 6º da Lei Complementar 105/01 não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realiza a igualdade em relação aos cidadãos, por meio do princípio da capacidade contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos e o traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal”.

7. Fixação de tese em relação ao item “b” do Tema 225 da sistemática da repercussão geral: “A Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, tendo em vista o caráter instrumental da norma, nos termos do artigo 144, §1º, do CTN”.

8. Recurso extraordinário a que se nega provimento.

12. Pelo exposto, não assiste razão à Interessada ao afirmar que a “[...] supressão da ordem judicial na quebra do sigilo bancário não poderia ser feita por lei complementar, como foi”.

Arrolamento de bens

13. Quanto à matéria, a Autoridade Julgadora de piso se manifestou nestes termos:

“Quanto à alegação relativa ao arrolamento de bens, independente da regularidade ou não do procedimento adotado pelo Fisco, há que se registrar que a análise de tal matéria extrapola os limites de competência das Delegacias de Julgamento da RFB, na forma do que dispõe o art. 233, da Portaria MF nº 233, de 14 de maio de 2012, que aprovou o Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil [...]”

14. O entendimento da DRJ vai ao encontro do pacificado no âmbito do CARF, como se vê de seu enunciado sumular de nº 109: “[o] órgão julgador administrativo não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a arrolamento de bens”.

Arbitramento do lucro e presunção de omissão de receitas

15. Quanto à matéria, a Autoridade Julgadora de piso se manifestou nestes termos:

“Segundo o art. 527, do RIR/1999, a pessoa jurídica optante pela sistemática do lucro presumido, está desobrigada a escriturar os livros comerciais (livro diário, livro razão), desde que mantenha em ordem a escrituração do livro caixa.

Sendo que tendo escriturado os livros caixa, ou diário e razão, tal escrituração deverá ser acompanhada de toda a documentação hábil e idônea que comprove as operações relativas a tais lançamentos ali contidos.

Já o caput do art. 530, do RIR/1999 em seu inciso III, assim determina: [...]

Este julgador implementou varredura em todos os documentos deste PAF e não encontrou prova da entrega dos livros comerciais (diário, razão ou livro caixa) e as respectivas documentações de escrituração, o que, por si só, valida a aplicação do

arbitramento como sistemática de apuração do lucro tributável ao caso concreto, já que a Requerente foi intimada a apresentá-los, conforme fls. 05 e 27, e também a reconstituí-los, conforme fl. 43, e não o fez, conforme trechos fls. 46 e 59 abaixo transcritos:

- **Quanto aos Livros Contábeis, a escrituração não foi feita em 2008**, pois a empresa foi tributada pelo Regime de Lucro Presumido.
- Quanto ao Livro Caixa, Livro Diário e Livro Razão, referente ao ano de 2008 não houve escrituração. **E não poderemos atender a solicitação da Receita Federal de remontagem dos livros, por motivo do arquivo da empresa não constar a documentação completa do período** de referência.

Cabe ressaltar que o fato de ter apresentado os livros do ICMS, como alega a Impugnante, não invalida o lançamento, visto que o inciso III, do art. 530, acima transcrito, determina que, obrigatoriamente, devem ser apresentados os livros fiscais juntamente com os livros comerciais (diário, razão ou caixa), além das respectivas documentações comprobatórias, o que, como já foi dito, não ocorreu.

(...)

Sendo assim, conluo correta a desconsideração dos referidos livros para apuração da receita auferida pela Impugnante no ano-calendário de 2008.

Quanto à afirmativa de que não caberia o arbitramento em caso de presunção de omissão de receitas apurada por depósitos bancários de origem não identificada, já que a fiscalização teria que comprovar a utilização dos valores depositados como renda consumida, tal afirmação não deverá prevalecer, já que o caput e o § 3º ambos art. 287, do RIR/1999, assim determina: [que têm lastro no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996]

No caso concreto, a Contribuinte ao ser intimada e re-intimada pela Fiscalização por meio dos termos, de fls. 90 a 115 e 116 a 140, a comprovar, um a um, os depósitos bancários apurados, conforme fls. 119 a 140, no montante de R\$ 14.764.215,34, só logrou comprovar o montante de R\$ 1.333.617,57, constituído de 19 lançamentos do tipo 'REC TIT VINC CONTA GARAN' e de 18 lançamentos do tipo 'LIBERACAO GARANTIDA'.

Sendo assim, conclui-se pela correção da apuração das receitas omitidas por depósitos bancários de origem não identificada (presunção de omissão de receitas) no montante de R\$ 13.430.597,77.

A própria Contribuinte afirma ser inviável a comprovação, uma a uma, das origens dos valores creditados, conforme trecho da fl. 150 do PAF abaixo transcrito:

Ressalta, ademais, ser inviável fazer a comprovação UM A UM a origem dos valores creditados, até porque tais valores são representativos não apenas

de faturamento do dia a dia mas inclusive de outros recebimentos como redepósitos de cheques devolvidos de clientes, recebimentos de 'fiados' atrasados, de boletos por vendas anteriores etc.

Cabe ressaltar que na apuração dos depósitos a comprovar também já haviam sido excluídas pela Fiscalização as entradas que não representavam efetivo ingresso de recursos nas contas desse a Contribuinte (LIBER. CONTR, REDUCAO SDO DEV, LIBERACAO EMPRESTIMOS, IOF, ESTORNOS, EMPRESTIMOS, DEVOLUÇÕES, CREDITO TED MESMO TITULAR, BX AUT POUPANCA, ETC.), conforme já descrito no 'Relatório'.

Além de considerar os livros do ICMS somente para efeito de análise, conforme descrito no referido termo de verificação, a Fiscalização também desconsiderou, corretamente, a retificação da DIPJ do ano-calendário de 2008 em 22/08/2011 (fl. 181), visto que esta só foi efetuada após a ciência do Contribuinte do início da ação fiscal em 14/07/2011 (fl. 07).

Entretanto, considerou e compensou, corretamente, os pagamentos do IRPJ constantes na planilha de fl. 262 do termo de verificação fiscal e na consulta ao sistema SINAL02 administrado pela RFB, já que estes são compatíveis com os valores dos tributos confessados nas DCTF retificadoras do ano-calendário de 2008 de fls. 207 a 258.

Cabe ressaltar que a legislação pátria nos parágrafos 2º e 3º, do art. 150, do CTN (Código Tributário Nacional), autoriza a compensação dos pagamentos já efetuados, desde que dos mesmos tributos e período de apuração, na apuração dos valores dos tributos a pagar.

*Sendo assim, **mantenho a totalidade dos lançamentos tributários** relativos ao IRPJ do ano-calendário de 2008" (grifou-se; negitou-se).*

16. Além de se anuir ao quanto exposto pela DRJ, examinam-se outras questões.
17. Em seu Voluntário, a Interessada aduz que "[...] não reconheceu que houve efetivo ingresso de recursos no valor de R\$ 7.386.768,35". A assertiva é contraditória àquela feita em resposta à Intimação (e-fls. 150), quando aduziu que, em sua opinião, o "[...] valor a comprovar seria de R\$ 7.386.768,35 tudo conforme demonstrativo anexo".
18. Também, afirma que, "[...] em que pese os extratos bancários e outros documentos que lhe foram apresentados, NÃO EXCLUIU TODOS OS VALORES COMO DEVIA, quais sejam aqueles que não representam efetivo ingressos de recursos nas contas bancárias". Não carrega aos autos nem aponta, uma vez mais, onde se encontrariam os documentos/extratos que dariam suporte à alegação, para além daqueles que montam a R\$ 1.333.617,57, considerados pela Fiscalização.
19. Traz em sua defesa jurisprudência administrativa e judicial que não lhe socorre.

19.1. Menciona acórdãos que aludem à falta de “análise individualizada dos créditos efetuados em conta corrente bancária” (nºs 105-17.098, 1302-00.268, 102-48.252), fato que não se verifica no caso, face à individualização dos créditos feita pela Fiscalização (e-fls. 93/114, excluídos os créditos reconhecidos como “empréstimos”).

19.2. Refere-se a julgado (Ac. nº 101-92.555) onde se verificou exame, por amostragem, em livros fiscais, “desacompanhadas de investigação para apuração de omissão de receita, [tratando-se de] pessoa jurídica optante pelo Lucro Presumido, desobrigada de manter escrituração contábil”, o que também não é o caso, dada a profundidade do trabalho fiscal.

19.3. Cita decisões em que se vedava reconhecer depósito bancário não comprovado como omissão de receita que têm substrato na legislação tributária anterior à edição da Lei nº 9.430, de 1996, que a previu (Acs. nºs 102-29.673, 102-29.756 e 103-10.492, bem como a Súmula TFR nº 182).

19.4. Alude à decisão que prescreve que “não basta a simples presunção legal de que os depósitos constituem renda tributável, é imprescindível que seja comprovada a utilização dos valores depositados como renda consumida” (Ac. nº 102-46.231), entendimento superado pela súmula CARF nº 26: “[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”.

20. Por fim, pugna por contradição da Fiscalização, que “manteve a tributação pelo Lucro Presumido conforme declarado na DIPJ/2009; no entanto, sobre o que considerou omissão de receitas por depósitos bancários, tributou pelo Lucro Arbitrado”. Não se observa incoerência: uma vez que a pessoa jurídica optante pelo lucro presumido deve manter escrituração de toda a sua movimentação financeira, inclusive bancária, seja em livro Caixa, ou mediante escrituração com base na legislação comercial, a teor do art. 527 do RIR/99 (art. 600 do RIR/18), não o fazendo, fica sujeita ao arbitramento do lucro nos termos do inc. III do art. 530 do RIR/99 (inc. IV do art. 603 do RIR/18).

CONCLUSÃO

21. Por todo o exposto, conheço o Recurso Voluntário, rejeito a preliminar de nulidade e, no mérito, nego-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Taranto Malheiros