



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

Processo nº 10245.003636/2008-50
Recurso nº 931.148 Voluntário
Acórdão nº **1802-01.345 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 9 de agosto de 2012
Matéria Auto de Infração
Recorrente LB CONSTRUÇÃO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003, 2004

PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS. INSTITUTO DA DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INAPLICABILIDADE *IN CASU*. ALÍQUOTA MENOS GRAVOSA. DISPOSIÇÃO LEGAL DO ART. 24 DA LEI Nº 9.249/95.

A aplicação do instituto da denúncia espontânea merece aplicação somente nos casos em que houver comprovadamente sido providenciada as correções antes do início do procedimento fiscal. No caso, apesar de demonstrar as correções efetuadas, não demonstra tê-lo feito antes do início do procedimento fiscal.

A omissão de receita, comprovada, nos casos de optantes pelo lucro presumido é submetida à disposição do art. 24 da Lei nº 9.249/95, recebendo tais operações a alíquota mais elevada. Tratando-se de prestação de serviço, a presunção de lucro determinada pela lei tributária é de 32% (trinta e dois por cento).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em NEGAR provimento ao Recurso Voluntário, nos termos do voto do Relator.

(documento assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

Marciel Eder Costa - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa (presidente da turma), Marciel Eder Costa, Marco Antonio Nunes Castilho, Nelso Kichel, Jose de Oliveira Ferraz Correa e Gustavo Junqueira Carneiro Leao.

Relatório

Tratam os presentes, de Auto de Infração de IRPJ com seus reflexos em PIS, COFINS e CSLL, por ter supostamente (I) omitido de escrituração os pagamentos efetuados por compras de terrenos, (II) não oferecimento das notas fiscais 146, 147 e 148 à tributação e (III) aplicação incorreta de alíquotas no lucro presumido, sendo aplicado sobre o montante alíquota de 75% por multa de ofício.

Por bem descrever os fatos que antecedem a análise do Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, adoto o relatório proferido pela 1ª Turma da DRJ/BEL, através do Acórdão nº 01-22.279, constante às fls. 529/530:

Auto de infração versou sobre IRPJ, no valor de R\$ 61706,78; PIS, no valor de R\$ 2739,85; COFINS , no valor de R\$ 12645,48; e CSLL, no valor de R\$ 16786,18.

As ocorrências apuradas foram:

I- falta de escrituração de pagamentos efetuados:

a) compra de terreno rural, em 04/07/2003, no valor de R\$ 80.000,00; e

b) compra de terreno, em 10/09/2004, no valor de R\$ 100.000,00.

O fundamento legal está disposto no art. 281, II, do RIR/99.

II- não oferecimento da notas fiscais 146, 147 e 148 à tributação, somadas;

III- aplicação incorreta da alíquota de IRPJ, lucro presumido.

Às infrações apuradas foi aplicada multa de ofício à alíquota de 75%.

A impugnação contém:

a) matérias não impugnadas; e

b) matéria impugnada.

Discorreremos sobre o conteúdo da impugnação.

A) MATÉRIAS NÃO IMPUGNADAS.

Contribuinte reconhece erro quanto:

1- à aplicação incorreta de percentual de presunção do lucro tributável, em relação ao 1º trimestre de 2004;

2- não oferecimento à tributação das notas fiscais 146,147 e 148.

A fl. 482 apresenta "Termo de Transferência de Crédito Tributário", onde os créditos "não impugnados" foram transferidos ao processo 10245.720031/2008-20.

B) MATÉRIA IMPUGNADA.

Contribuinte contesta a tributação fundada na presunção de Omissão de Receitas, por não ter registro da operação de compra de imóveis, conforme art. 281, II, do RIR/99:

- nas datas das compras possuía recursos suficientes para as aquisições, conforme conta caixa, demonstrados à fl. 418;

- durante certo lapso temporal não manteve escrituração regular, deixando de registrar as compras;

- em 02/01/2005 e 02/01/2007, foram corrigidas as falhas de escrituração;

- as "correções na escrita contábil" se enquadram no conceito de denúncia espontânea, pois corrigira erro sanável;

- ainda que não prosperassem as argumentações acerca da descaracterização da presunção de Omissão de Receitas, a alíquota que deveria ser utilizada na autuação deveria ser a de 8%, pois, a maioria das atividades previstas no contrato, a ela se referem, ao contrário do percentual de 32%, utilizado pela fiscalização.

Naquela oportunidade, entendeu a n. Turma julgadora em manter a exigência por julgar improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pelo contribuinte, conforme Ementa constante às fls. 528:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2003, 2004

PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA

Considerando que o ônus da prova, nas infrações lançadas por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova de que o fato presumido não ocorreu.

REGIME DE COMPETÊNCIA. O regime de competência deve ser observado quando da escrituração dos fatos contábeis,

inclusive quando de sua recomposição, ou correção de eventuais falhas.

OMISSÃO DE RECEITAS.LUCRO PRESUMIDO. PERCENTUAL DE PRESUNÇÃO DE LUCRO. ATIVIDADES DIVERSAS. No caso de pessoa jurídica com atividades diversificadas tributadas com base no lucro presumido, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida, esta será adicionada àquela que corresponder o percentual mais elevado.

PAGAMENTOS NÃO CONTABILIZADOS. SALDO EM CONTA CAIXA. O simples fato de, à época dos fatos, haver disponibilidade dos recursos para a compra não demonstra que os recursos utilizados não eram oriundos de Omissão de Receitas, que outras receitas não foram omitidas.

Intimado da decisão em 11/10/2011 e inconformado com a manutenção da exigência, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário em 09/11/2011, reclamando carência de fundamentação legal que manteve o lançamento e reiterando ter corrigido suas operações antes de haver a exigência fiscal, motivo pelo qual seria insubsistente a suposta infração, bem como, diante desse fato, estaria protegida pelo instituto da denúncia espontânea de que trata o art. 138 do Código Tributário Nacional e ainda, pede pela aplicação de alíquota menos gravosa nas operações, caso torne-se superada sua tese principal.

É o relato do essencial.

Voto

Conselheiro Marciel Eder Costa

O Recurso é tempestivo e por preencher aos demais requisitos para sua admissibilidade, merece ser conhecido.

Sem preliminares a serem enfrentadas, passo a analisar as demais questões de mérito.

Do Auto de Infração inicial, persiste o litígio tão somente com relação à presunção de omissão de receitas, esta, com fundamento no art. 528 do Regulamento do Imposto de Renda:

Art. 528. Verificada omissão de receita, o montante omitido será computado para determinação da base de cálculo do imposto devido e do adicional, se for o caso, no período de apuração correspondente, observado o disposto no art. 519 (Lei nº 9.249, de 1995, art. 24).

Parágrafo único. No caso de pessoa jurídica com atividades diversificadas tributadas com base no lucro presumido, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida, esta será adicionada àquela que corresponder o percentual mais elevado (Lei nº 9.249, de 1995, art. 24, § 1º).

Tal omissão de receitas está substanciada, conforme consta às fls. 44, em aquisição de terrenos, cuja origem de numerário não restou identificada pela fiscalização, nem

esclarecidas pelo contribuinte, sendo o primeiro, adquirido em 04/07/2003 no valor de R\$ 80.000,00 e o segundo em 10/09/2004, no valor de R\$ 100.000,00.

A Recorrente em sua resposta à demanda inicial, indicou que os recursos para as aquisições dos terrenos estavam devidamente ordenhados em sua contabilidade. Neste sentido, consta às fls. 478/481 cópia das páginas do livro Diário/Razão dos anos-calendários de 2005 e 2007, comprovando ter ocorrido o registro de aquisição dos terrenos, ainda que em período diverso ao que efetivamente levado a efeito.

Fato é que, o registro extemporâneo por si só, não alberga o afastamento da presunção de omissão de receita ocorrido e caracterizado pela leitura do Livro Caixa e Diário dos anos-calendários de 2003 e 2004.

Além do mais, não há comprovação da data efetiva em que tais registros foram feitos na contabilidade, capazes de comprovar terem ocorrido antes do início do procedimento fiscal tendente ao lançamento, o que elide as benesses da denúncia espontânea consoante art. 138 do CTN. A Recorrente não comprova ter autenticado os respectivos livros nem comprova serem fidedignos os lançamentos demonstrados.

Diante do exposto, não vejo como descaracterizar a exigência, merecendo o afastamento do art. 138 do CTN em seu favor.

Em sua linha de defesa, a Recorrente alega ter ocorrido erro de fato e que, o princípio da verdade material merece preferir ao da presunção de omissão de receita. Diz terem sido sanadas as incorreções demandadas, antes de iniciado o procedimento de fiscalização.

É verdade que o princípio da verdade material, prefere ao princípio da presunção. Neste sentido, assim já asseverou o STJ, que atestou, contudo, a necessidade de o contribuinte demonstrar a validade de seu saldo credor em caixa disponível, a fim de combater a presunção de omissão de receitas:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. ESCRITURAÇÃO IRREGULAR. SALDO CREDOR EM CAIXA. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITA. FACULDADE DO CONTRIBUINTE PRODUZIR PROVA CONTRÁRIA. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. SUCUMBÊNCIA. PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE.

1. A presunção juris tantum de omissão de receita pode ser infirmada em Juízo por força de norma específica, mercê do princípio da inafastabilidade da jurisdição (art. 5.º, XXXV, da CF/1988) coadjuvado pela máxima utile per inutile non vitiatur.

2. O princípio da verdade real se sobrepõe à presuntio legis, nos termos do § 2º, do art. 12 do DL 1.598/77 (art. 281 RIR/99 - Decreto 3.000/99), ao estabelecer ao contribuinte a faculdade de demonstrar, inclusive em processo judicial, a improcedência da presunção de omissão de receita, considerada no auto de infração lavrado em face da irregularidade dos registros contábeis, indicando a existência de saldo credor em caixa. Aplicação do princípio da verdade material.

3. Outrossim, ainda neste segmento, concluiu a perícia judicial pela inexistência de prejuízo ao Fisco.

4. Deveras, procedido o lançamento com base nos autos de infração, infirmados por perícia judicial conclusiva, constituiu-se o crédito tributário principal, mercê de o mesmo ter sido oferecido à tributação, por isso que inequívoco que o resultado judicial gerará bis in idem quanto à exação in foco.

5. Lavrados os autos de infração por erro formal de escrita reconhecido pelos recorrentes, não obstante materialmente exatos os valores oferecidos à tributação, impõe-se reconhecer que a parte que ora se irressigna foi a responsável pela demanda.

6. Regulada a sucumbência pelo princípio da causalidade, restando inacolhível imputá-la ao Fisco, independente de prover-se o recurso para que não haja retorno dos autos à instância a quo, porquanto o aresto recorrido reconheceu a higidez conclusiva da prova mas desprezou-a.

7. A responsabilidade pela demanda implica imputar-se a sucumbência ao recorrente, não obstante acolhida a sua postulação quanto ao crédito tributário em si. (Precedente: REsp 284926/MG, Rel. Ministra NANCY ANDRIGHI, TERCEIRA TURMA, julgado em 05.04.2001, DJ 25.06.2001 p. 173) 8. Recurso Especial provido, imputando-se a sucumbência ao recorrente.

(REsp 901.311/RJ, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, Rel. p/ Acórdão Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 18/12/2007, DJe 06/03/2008)

Diante do não esclarecimento da origem de numerário composto na conta caixa, passível de permissão à aquisição dos imóveis, não há como considerar esse desiderato em seu favor.

Ora, o contribuinte além de não comprovar que as correções feitas a destempo, ocorreram efetivamente antes de iniciado o procedimento de fiscalização, que apurou as incorreções, também não comprovou a origem do montante movimentado em sua conta caixa, que não condiz com o faturamento declarado, especialmente no ano calendário de 2003, senão vejamos.

Em 2003, consta às fls. 152 um saldo inicial de caixa no valor de R\$ 586.795,25. O saldo ao final do respectivo ano-calendário alcançou o montante de R\$ 126.990,10 (fls. 176), não havendo registro da aquisição do terreno ocorrido em 04/07/2003, no valor de R\$ 80.000,00. Neste período, a movimentação da conta caixa operou-se na linha dos R\$ 2.320.045,94 a débito e R\$ 2.193.055,84 a crédito.

Em 2004, consta às fls. 436, um saldo final de caixa no montante de R\$ 367.330,57. Neste período, a movimentação da conta caixa operou-se na linha dos R\$ 3.623.781,46 a crédito (entradas) e R\$ 3.256.450,89 a débito (saídas).

Ocorre que, o faturamento no ano 2003 (leia-se, receita bruta) foi de R\$ 251.411,72 (fls. 275). O faturamento no ano 2004 (leia-se, receita bruta) foi de R\$ 1.618.139,53 (fls. 438).

Da análise de valores, fica evidenciada uma grande diferença nas movimentações da Recorrente de um ano calendário em comparação ao outro. Aliado a falta de escrituração na aquisição dos terrenos, as movimentações indicam claramente a omissão de receitas, sobretudo, no numerário utilizado para aquisição dos terrenos.

Desta forma, merecida é a manutenção do auto de infração, pela presunção de omissão de receitas, na medida em que, não restou comprovado pela Recorrente, a origem e a credibilidade de suas operações fiscais, desanuviando a exigência fiscal e não comprovando o subsídio que permitiu a aquisição dos imóveis em discussão.

Subsidiariamente, a Recorrente pede pela aplicação da alíquota menos gravosa, em contrário ao aplicado - art. 528 do Regulamento do Imposto de Renda.

Ora, neste sentido, também não merece reparos a decisão da DRJ. A imposição legal do art. 528 do RIR/99 está amparada pela Lei nº 9.249 de 26 de dezembro de 1995, em seu art. 24 §1º, não cabendo ao CARF aplicação diferente do dispositivo legal.

Por fim, não restou comprovado que a correção das inconsistências ocorreu antes do início do procedimento fiscal tendente a consolidar o lançamento, isto sim, capaz de afastar a exigência da multa, pelo instituto da denúncia espontânea de que trata o art. 138 do CTN. Os livros Diário e Razão colacionados aos autos não possuem comprovação da data em que foram registrados (autenticação em Junta Comercial) ou finalizados (fechados).

Ressalta-se que, o ônus da prova cabia à Recorrente neste caso, tendo em vista ter alegado a validade de seus lançamentos, nos termos do art. 333 do Código de Processo Civil – CPC.

Por todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Marciel Eder Costa - Relator