



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº	10283.002953/2003-98
Recurso nº	137.131 Voluntário
Matéria	IRPJ, CSLL, PIS, Cofins e IRRF
Acórdão nº	103-23.251
Sessão de	7 de novembro de 2007
Recorrente	ESCOLA SUPERIOR DA AMAZÔNIA - ESA
Recorrida	1ª Turma/DRJ - Belém/PA

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1995, 1996, 1997

IRPJ E CSLL. ARBITRAMENTO DO LUCRO. OMISSÃO DE PARTE SUBSTANCIAL DAS RECEITAS TRIBUTÁVEIS. DESCLASSIFICAÇÃO DA ESCRITA CONTÁBIL/FISCAL. Constatada pela Fiscalização a omissão de parte bastante significativa de receitas tributáveis vis a vis os valores declarados, incumbe-lhe desclassificar a escrita contábil/fiscal eventualmente apresentada pelo contribuinte por ser esta evidentemente inservível para apuração do lucro real (RIR/99, art. 530, II, "b"). Nesses casos, deve a Autoridade arbitrar o lucro da pessoa jurídica, sob pena de fazer incidir os citados tributos sobre valores que sabidamente não caracterizam renda (lucro) do contribuinte. O arbitramento considera, por ficção legal, as despesas incorridas pelo contribuinte para a geração da receita omitida. Recurso voluntário a que se dá parcial provimento.

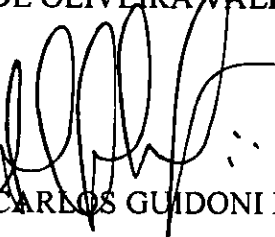
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ESCOLA SUPERIOR DA AMAZÔNIA - ESA.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência suscitada de ofício pelo Conselheiro Relator relativamente ao IRPJ, ao IRRF e ao PIS até o fato gerador ocorrido em 31/12/1995 (inclusive), bem como assim a preliminar de decadência relativa à CSLL o fato gerador ocorrido em 31/12/1995 (inclusive) suscitada pelo Conselheiro Aloysio José Percínio da Silva. Vencidos os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto (Relator), que não acolheu a preliminar em relação à CSLL, o Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, que não acolheu a preliminar relativa ao PIS e à CSLL, ambos em

função do disposto no art. 45 da Lei nº 8.212/91, e o Conselheiro Luciano de Oliveira Valença (Presidente), que não acolheu a preliminar de decadência em face do disposto no art. 173 do CTN. No mérito, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso nos seguintes termos: a) por maioria de votos, exonerar os lançamentos de IRPJ e de CSLL em face da apuração indevida da base de cálculo pelo lucro real, quando deveria ter ocorrido o arbitramento, vencidos os Conselheiros Luciano de Oliveira Valença (Presidente), Leonardo de Andrade Couto (Relator) e Guilherme de Adolfo dos Santos, que deram provimento parcial apenas para excluir a qualificação da multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75% (setenta e cinco por cento); b) por unanimidade de votos, exonerar o lançamento do PIS, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Antonio Carlos Guidoni Filho.


LUCIANO DE OLIVEIRA VALENÇA

Presidente


ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO

Redator Designado

FORMALIZADO EM: 18 ABR 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Aloysio José Percínio da Silva, Alexandre Barbosa Jaguaribe e Paulo Jacinto do Nascimento. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Márcio Machado Caldeira.



Relatório

O presente processo foi formalizado para dar seguimento à cobrança do débito remanescente como resultado do julgamento proferido nos autos do processo 10283.005167/2001-81. Esse processo foi assim relatado:

Em procedimento formalizado nos autos do processo 10283.003449/2001-43, por infração aos dispositivos legais que condicionam o gozo da imunidade tributária das instituições de educação, o Delegado da Receita Federal do Brasil em Manaus editou o Ato Declaratório Executivo (ADE) nº 9, de 26 de junho de 2001, publicado em 28 de junho de 2001, mediante o qual foi suspensa a imunidade tributária da interessada nos anos-calendário de 1995, 1996 e 1997.

Submetida portanto às regras tributárias aplicáveis às demais pessoas jurídicas, a entidade foi autuada (fls. 142/175) para cobrança do IRPJ, CSLL, Cofins, PIS e IRRF referente àqueles anos-calendário, nos respectivos montantes de R\$ 9.820.664,54; R\$ 3.016.206,53; R\$ 662.103,12; R\$ 257.926,76 e R\$ 2.536.773,73; incluindo multas de ofício e juros de mora.

As irregularidades apuradas que implicaram no lançamento foram:

- Omissão de receita caracterizada por depósitos bancários não contabilizados;*
- Falta de documentação comprobatória de custos/despesas contabilizados;*
- Despesas não necessárias, por não estarem vinculadas a nenhuma de suas atividades essenciais;*
- Valores lançados como despesas que deveriam ser ativados por terem sido aplicados na construção de imóvel pertencente a terceiros; e;*
- Lucro apurado no resultado do ano-calendário de 1997 e não oferecido à tributação.*

Cientificada do lançamento (fl. 183), a entidade apresentou impugnação (fls. 189/215, com documentos de fls. 216/224) acompanhada de documentação constante dos Anexos 1 (fls. 1/302) e 2 (fls. 303/455).

Após tecer arrazoado em relação ao instituto da imunidade, requer em preliminar a realização de prova pericial a fim de comprovar o cumprimento dos requisitos necessários ao gozo do benefício constitucional.

No mérito, questiona a validade do lançamento com base quase exclusivamente em extratos bancários, colacionando aos autos jurisprudência administrativa do Conselho de Contribuintes que corroboraria essa impossibilidade. Ressalta ainda que lançamentos

com base na movimentação bancária somente poderiam ser formalizados para fatos ocorridos a partir do ano-calendário de 1997, com o advento da Lei nº 9.430/96.

Em relação às despesas não comprovadas, afirma que alguns documentos foram extraviados mas conseguiu recuperá-los em parte e agora os apresenta (Anexos 1 e 2).

No que tange às despesas que deveriam ser ativadas, defende que se referem a benfeitorias necessárias tais como manutenção predial e de equipamentos. Lembra ainda que a legislação determina a capitalização para posterior depreciação ou amortização do custo das melhorias realizadas em bens do ativo permanente cuja vida útil ultrapasse um ano.

Defende que é equivocado o entendimento de que houve recursos destinados à construção de imóveis de terceiros. A impugnante paga aluguel e esses valores devem ser entendidos como adiantamento de aluguel.

Relativamente à exigência do PIS, defende ser entidade sem fins lucrativos e como tal pagaria essa contribuição sobre a folha de salários e não sobre o faturamento.

Sustenta a inexistência de provas de que não cumpriu os requisitos do art. 14 do CTN e questiona a aplicabilidade das multas por não ter cometido qualquer ilícito tributário. Por fim, argumenta quanto à inconstitucionalidade da taxa SELIC como indexador dos juros de mora.

Na apreciação do feito a primeira instância julgadora, preliminarmente, emitiu a Resolução DRJ/BEL nº 603/2002 (fls 245/250) convertendo o julgamento do recurso em diligência a fim de que fosse verificada a autenticidade da documentação trazida aos autos com a impugnação e representada pelos Anexos 1 e 2. A decisão também solicitou que a autoridade encarregada da diligência avaliasse a mencionada documentação sob o aspecto da dedutibilidade dos custos e despesas a que se referiam.

Em cumprimento ao solicitado, a Fiscalização trouxe aos autos a documentação de fls. 254/770 com base na qual lavrou Termo de Constatação Fiscal (fls. 773/779) indicando o montante das despesas que teriam sido comprovadas. Instada a pronunciar-se quanto ao resultado da diligência, a interessada o fez (fls. 784/785) apenas fazendo menção às razões da peça impugnatória.

Retornados os autos a julgamento, a primeira instância julgadora prolatou o Acórdão DRJ/BEL nº 1.081/2003 (fls. 787/800) dando provimento parcial ao pleito. Acolheu os valores indicados pelo relatório de diligência como comprovados e cancelou a exigência referente à omissão de receitas com base nos extratos bancários relativamente aos anos-calendário de 1995 e 1996.

No entendimento da autoridade julgadora, a presunção legal de omissão de receita com base em extratos bancários de origem não

comprovada só tem aplicação a partir do ano-calendário de 1997, com a entrada em vigor da Lei n.º 9430/96.

Os valores referentes à exigência mantida foram transferidos este processo para prosseguimento da cobrança. Permaneceu naqueles autos a parcela correspondente ao montante exonerado que foi objeto de recurso de ofício dirigido ao Conselho de Contribuintes.

Devidamente cientificada da decisão de primeira instância, a interessada apresentou recurso voluntário contra a parcela da exigência mantida (fls. 806/841) arguindo primeiramente que o Ato Declaratório n.º 09/01 suspensivo da imunidade não poderia produzir efeitos por ter sido contestado mediante mandado de segurança atualmente em grau de recurso de apelação com efeito suspensivo.

Ratifica as razões da peça impugnatória no que se refere ao instituto da imunidade e afirma que não descumpriu os requisitos do art. 14 do CTN. No que se refere às contribuições sociais, salienta a inconstitucionalidade da Lei n.º 9.718/98, na parte que ampliou a base de cálculo do PIS e da Cofins e afirma que, sendo instituição de educação sem fins lucrativos, não precisaria recolher a Cofins que tem natureza de imposto.

Reafirma a impropriedade do lançamento com base em extratos bancários, a inconstitucionalidade da taxa Selic e solicita a realização de perícia contábil.

Esta Câmara, num primeiro juízo, emitiu a Resolução n.º 103-01.832 (fls. 866/871) convertendo o julgamento do recurso em diligência a fim de que fosse apensado ao presente o processo de n.º 10283.003449/2001-43, que trata do procedimento de suspensão da imunidade da interessada.

Cumprida a solicitação, retornam os autos a este Colegiado para apreciação.

É o Relatório.



Voto Vencido

Conselheiro LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Relator

A recorrente afirma ter a proteção de liminar que deu efeito suspensivo à apelação proferida nos autos da Medida Cautelar nº 2001.01.00.028601-1 impetrada contra o Ato Declaratório Executivo (ADE) nº 9, de 26 de junho de 2001. Para comprovar esse fato, traz aos autos o documento de fl. 855 que seria a certidão representativa daquela ação judicial.

O teor dessa certidão indica que a ação na verdade se refere aos Atos Declaratórios nºs 17, 18 e 19, de 25 de novembro de 1999, documentos esses estranhos ao presente feito. Portanto, não há como vincular a ação judicial e seus efeitos ao ADE nº 9/2001.

Quanto à imunidade, com base em arrazoado de cunho eminentemente doutrinário a interessada defende ser instituição sem fins lucrativos e afirma não ter desatendido aos requisitos do artigo 14 do Código Tributário Nacional (CTN). Registre-se que em nenhum instante nos autos houve questionamento no que se refere ao fato da entidade não ter fins lucrativos. O que se analisou foi o cumprimento de requisitos legais para o gozo da imunidade tributária.

Sob esse aspecto duas circunstâncias vêm à baila. A primeira delas é que os argumentos contra o ADE deveriam ser apresentados nos autos do processo 10283.003449/2001-43 o que não foi feito. Tanto é assim que a autoridade julgadora de primeira instância manifestou-se naqueles autos pela inexistência de litígio. Dessa forma, o descumprimento do art. 14 do CTN, motivação do ADE, não foi contestado no momento oportuno.

A outra circunstância concerne ao fato de que, ainda que se possa argüir o direito da recorrente em trazer essa contestação neste momento, isso não ocorreu pois as razões de recurso limitaram-se a tecer considerações teóricas para, sem nenhuma análise fática, sustentar que não houve o descumprimento do art. 14, do CTN.

Esse lapso não pode ser dirimido por uma solicitação de perícia., até porque caberia à interessada trazer aos autos os elementos de prova que dessem sustentação aos seus argumentos. Se o exame desses documentos pelo julgador não fosse conclusivo, poder-se-ia então aventar a realização de diligência ou perícia. A não apresentação de documentos para análise torna inócua ou até mesmo simplesmente protelatória a solicitação de perícia.

Sob essa ótica, os efeitos da suspensão da imunidade devem ser mantidos.

No mérito, em questão prejudicial, mesmo sem ter sido argüida em nenhuma das peças de defesa a decadência deve ser analisada, por ser matéria de ordem pública. Pauto minha linha de raciocínio no sentido de que esse prazo foi definido como regra geral no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

(.....) (grifo acrescentado)

Por outro lado, dentre as modalidades de lançamento definidas pelo CTN, o art. 150 trata do lançamento por homologação. Nesse caso, o § 4º do dispositivo estabeleceu regra específica para a decadência:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(.....)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação (grifo acrescentado)

Hodiernamente, a grande maioria dos tributos submete-se ao lançamento por homologação, como é o caso do IRPJ e do IRRF. Assim, circunstancialmente, aquilo que representava uma regra específica tornou-se norma geral para efeitos de contagem do prazo decadencial.

Entendo assim que ao IRPJ e ao IRRF deva ser aplicado o prazo quinquenal determinado pelo § 4º do art. 150 do CTN. Para o ano-calendário de 1995, considerando-se o fato gerador ocorrido em 31/12/1995, o termo final da decadência ocorreu em 31/12/2000. Como a ciência da autuação formalizou-se apenas em 29/06/2001, operou-se a caducidade para esse fato gerador em relação aos dois tributos. Especificamente para o IRRF, em função do anteriormente decidido na primeira instância, a decadência ora reconhecida implica no cancelamento de toda a exigência remanescente desse tributo.

No que se refere às contribuições sociais sua natureza tributária coloca-as, no gênero, como espécies sujeitas ao lançamento por homologação. Aplicam-se a elas, portanto, as disposições do art. 150 do Código Tributário Nacional. O já mencionado § 4º do mencionado artigo autoriza que a lei estabeleça prazo diverso dos cinco anos ali determinados.

Foi assim que a Lei nº 8.212, de 26 de julho de 1991, regulamentando a Seguridade Social, tratou do prazo decadencial das contribuições sociais da seguinte forma:

"Art. 45. O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;

de

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada." (grifo nosso)

A mencionada lei determina expressamente quais as contribuições sociais, a cargo da empresa, que tenham base no lucro e no faturamento:

Art. 23. As contribuições a cargo da empresa provenientes do faturamento e do lucro, destinadas à Seguridade Social, além do disposto no art. 22 são calculadas mediante a aplicação das seguintes alíquotas:

I - 2% (dois por cento) sobre sua receita bruta, estabelecida segundo o disposto no § 1º do art. 1º do Decreto-Lei nº 1.940, de 25 de maio de 1982, com a redação dada pelo art. 22, do Decreto-Lei nº 2.397, de 21 de dezembro de 1987, e alterações posteriores;

II - 10% (dez por cento) sobre o lucro líquido do período-base, antes da provisão para o Imposto de Renda, ajustado na forma do art. 2º da Lei nº 8.034, de 12 de abril de 1990.

(.....).

O Decreto-Lei nº 1.940/82 regulamenta o Finsocial. Posteriormente, a Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991 criou a Cofins e determinou que essa contribuição seria cobrada em substituição àquela. Assim dispõe o art. 9º da LC:

Art. 9º A contribuição social sobre o faturamento de que trata esta lei complementar não extingue as atuais fontes de custeio da Seguridade Social, salvo a prevista no art. 23, inciso I, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, a qual deixará de ser cobrada a partir da data em que for exigível a contribuição ora instituída. (grifo nosso).

Vê-se, portanto, que sob a ótica da Lei 8.212/91 a contribuição para a Seguridade Social calculada sobre o faturamento é o Finsocial, posteriormente substituído pela Cofins e a contribuição calculada sobre o lucro é a CSLL. Não há menção ao PIS.

É certo que o CTN concedeu à lei ordinária a possibilidade de estabelecer prazo decadencial diferente daquele originariamente previsto no § 4º do art. 150 daquele diploma legal. No entanto, não se pode perder de vista que se trata de uma excepcionalidade.

Sob essa ótica, constatando-se que a Lei nº 8.212/91 em nenhum de seus dispositivos trata do PIS, considerar-se que o prazo decadencial previsto no art. 45 daquela norma aplicar-se-ia a essa contribuição seria um abuso interpretativo à concessão feita pelo CTN.

O tema do prazo decadencial tem grande importância na relação fisco-contribuinte, inclusive pelo impacto no princípio da segurança jurídica. Sendo assim, o tratamento da matéria é prerrogativa da norma positivada. Não havendo disposição expressa no texto legal, não se pode definir o prazo decadencial com base em interpretação do alcance da lei.

Entendo, destarte, que ao prazo decadencial do PIS deve ser aplicada a regra geral quinquenal estabelecida no § 4º do art. 150 do CTN. Assim, no presente caso, com relação a essa contribuição está abrangido pela decadência o fato gerador ocorrido em 31/12/1995.

No mérito, a regularidade do lançamento com base em extratos bancários a partir do ano calendário de 1997 tem sustentação primeiramente no art. 42 da Lei nº 9.430/96 que estabeleceu a presunção legal no sentido de que os valores creditados em conta de depósito em relação aos quais o titular, devidamente intimado, não comprovar a origem dos recursos, caracterizam omissão de receita.

Por sua vez, a Lei nº 10.174/01 deu nova redação ao art. 11 da Lei nº 9.311/96 de forma a permitir que as informações bancárias fossem utilizadas na constituição de crédito tributário relativo a outros tributos administrados pela Receita Federal, além da CPMF:

Art. 1º O art. 11 da Lei nº 9.311, de 24 de outubro de 1996, passa a vigorar com as seguintes alterações:

"Art. 11.....

....."

"§ 3º A Secretaria da Receita Federal resguardará, na forma da legislação aplicável à matéria, o sigilo das informações prestadas, facultada sua utilização para instaurar procedimento administrativo tendente a verificar a existência de crédito tributário relativo a impostos e contribuições e para lançamento, no âmbito do procedimento fiscal, do crédito tributário porventura existente, observado o disposto no art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e alterações posteriores." (NR)

(grifo acrescido)

Dessa forma, perfeitamente regular o lançamento com base nos extratos bancários.

A utilização da taxa SELIC como indexador dos juros de mora é matéria consolidada na jurisprudência deste Colegiado, conforme Súmula 1º CC nº 4 com Enunciado nos seguintes termos:

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos federais

Dois argumentos de defesa serão agora examinados, ainda que não tenham sido argüidos na peça recursal. Isso porque foram alegados em sede de impugnação e o lapso ora cometido não elide a menção anterior face aos princípios administrativos que norteiam o processo administrativo fiscal. Um deles refere-se à imputação da multa qualificada e o outro ao lançamento do PIS faturamento contra entidades sem fins lucrativos.

Na imputação da multa de ofício, a autoridade fiscalizadora aplicou o percentual de 150% (cento e cinquenta por cento) na infração referente à omissão de receitas com base nos depósitos bancários. Entretanto, não apresentou qualquer fato que indicasse a ocorrência da intenção fraudulenta para justificar a penalidade. Ao que parece, no entendimento da Fiscalização a simples omissão de receita nos moldes apurados já seria suficiente para a majoração da multa.

Essa tese não encontra eco neste Colegiado. Ao contrário, está pacificado no Primeiro Conselho de Contribuintes que a omissão de receitas, por si só, não pode dar azo à qualificação da multa. A Súmula 1º CC nº tem o seguinte Enunciado:

A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

Sob essa ótica, meu voto é no sentido de reduzir a multa de ofício aplicada no percentual de 150% ao seu percentual normal de 75%.

No que tange ao PIS, parece-me que assiste razão à interessada. De fato, desde a Lei Complementar nº 7/70, a contribuição ao PIS das entidades sem fins lucrativos tem por base a folha de salários. Na verdade, em sua redação original o art. 3º dessa norma falava apenas em contribuição “na forma da lei”:

Art. 3º - O Fundo de Participação será constituído por duas parcelas:

(.....)

§ 4º - As entidades de fins não lucrativos, que tenham empregados assim definidos pela legislação trabalhista, contribuirão para o Fundo na forma da lei.

(.....)

Posteriormente, a Medida Provisória nº 1.212/95 deixou claro a incidência da contribuição sobre a folha salarial, no caso dessas entidades:

Art. 2º A contribuição para o PIS/PASEP será apurada mensalmente:

(.....)

II - pelas entidades sem fins lucrativos definidas como empregadoras pela legislação trabalhista, inclusive as fundações, com base na folha de salários;

(.....) (grifo acrescido)

Essa redação foi ratificada na Lei nº 9.715/98. Assim, para as entidades sem fins lucrativos não caberia a incidência do PIS sobre omissão de receitas no período abrangido pelo procedimento fiscal. Ressalte-se que a suspensão da imunidade não prejudica esse entendimento por não descaracterizar o objeto da entidade, ou seja, continua não tendo fins lucrativos.

À guisa de esclarecimento, cabe registrar que essa situação perdurou até setembro de 1999. A partir daí a legislação estabeleceu requisitos a serem cumpridos pelas entidades sem fins lucrativos para fins de pagamento do PIS com base na folha de salários.

Pelo exposto, voto por cancelar a exigência do PIS referente à omissão de receitas.

No que se refere à Cofins, é totalmente descabida a alegação de uma suposta natureza de imposto em relação a essa contribuição. Quanto à inconstitucionalidade da Lei nº 9.718/98, o STF manifestou-se em relação à ampliação da base de cálculo promovida pelo § 1º do art. 3º dessa lei. Tal circunstância teria impacto no presente caso apenas se o tema aqui em discussão envolvesse a incidência da contribuição sobre receitas estranhas ao objeto social da entidade. Não é essa a questão, portanto, são improcedentes as alegações.

Em resumo do exposto, meu voto é para dar provimento parcial ao recurso, nos seguintes termos:

- Em relação ao IRPJ:

- acolher a decadência, suscitada de ofício, para os fatos geradores ocorridos em 31/12/1995 em relação à exigência consignada nos itens 002 e 003 do Auto de Infração (fls. 147/148);

- reduzir a multa ao percentual de 75% para a exigência consignada no item 001 do Auto de Infração referente ao fato gerador ocorrido em 31/12/1997 (fl. 147);

- Em relação ao PIS:

- acolher a decadência, suscitada de ofício, para os fatos geradores ocorridos em 31/12/1995, implicando no cancelamento da exigência referente ao PIS/Repique;

- cancelar a exigência do PIS sobre omissão de receita (fl. 157)

(como consequência, não há exigência remanescente do PIS)

- Em relação à Cofins:

- reduzir a multa ao percentual de 75% para a exigência consignada no item 001 do Auto de Infração referente ao fato gerador ocorrido em 31/12/1997 (fl. 162);

- Em relação à CSLL:

- reduzir a multa ao percentual de 75% para a exigência consignada no item 002 do Auto de Infração referente ao fato gerador ocorrido em 31/12/1997 (fls. 165/166);

- Em relação ao IRRF:

- acolher a decadência, suscitada de ofício, para o fato gerador ocorrido em 31/12/1995 em relação à exigência remanescente após a decisão de primeira instância (fls. 172/173);

(como consequência, não há exigência remanescente do IRRF)

Sala das Sessões, em 7 de novembro de 2007.


LEONARDO DE ANDRADE COUTO



Voto Vencedor

Conselheiro ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO

Cinge-se o voto vencedor ao exame da correção da base de cálculo adotada pela Fiscalização para lançamento de IRPJ e CSLL.

Pois bem.

Nas hipóteses de opção pelo regime do lucro real, torna-se imperiosa a desclassificação pela Fiscalização da escrituração comercial e fiscal eventualmente apresentada pelo contribuinte sempre que (i) apenas parcela reduzida das movimentações realizadas no período estiver respaldada na documentação comercial e fiscal; ou ainda, (ii) quando forem glosados custos e despesas em montante significativo em relação à totalidade dos montantes deduzidos pelo contribuinte do lucro líquido.

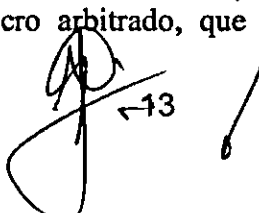
Em casos tais, não há como reconhecer que a escrituração do contribuinte esteja regular e seja suficiente para determinar o lucro real, por não contemplar (evidentemente) os custos necessariamente incorridos para geração das receitas tributáveis. Não é crível que o desenvolvimento de atividade econômica formal confira ao contribuinte “renda” (lucro) em montantes superiores a 50% ou 60% das receitas omitidas. Fosse verdadeira tal assertiva, e ressalvada as restritivas hipóteses de vedação legal (inocorrentes no caso), o contribuinte certamente apuraria seu lucro por meio do regime do lucro presumido.

Nessas hipóteses, portanto, por não ser possível determinar o lucro real auferido, é necessário que a Fiscalização o apure por meio de arbitramento. Tal assertiva decorre de aplicação do disposto no art. 530, II, “b” do RIR/99.

Ainda que se entenda que os depósitos bancários de origem não comprovada sejam integralmente receitas tributáveis, tal como ocorre nesses autos, é necessário reconhecer que o lucro delas decorrente resulta sempre da subtração entre tais valores (receitas) e os (inegáveis) custos auferidos pela pessoa jurídica para o desenvolvimento de atividades econômicas, quaisquer que sejam elas. Nesses casos, não há como admitir que a receita presumida decorrente dos depósitos bancários, sem origem comprovada, reflita integralmente o lucro sonegado, tal como sustenta a Fiscalização nos lançamentos.

Nesses autos, as receitas tidas pela Fiscalização como “lucro sonegado” correspondem a aproximadamente: (i) 70% (setenta por cento) das receitas tributáveis da Recorrente no ano-calendário de 1995; (ii) 60% (sessenta por cento) das receitas tributáveis da Recorrente no ano-calendário de 1996; (iii) e 50% (noventa e cinco por cento) das receitas tributáveis da Recorrente no ano-calendário de 1997. A situação do último ano-calendário foi ainda agravada pelo fato de que, para o citado ano-calendário, a Fiscalização ainda glosou o valor de R\$ 1.204.699,22 (que corresponde a aproximadamente 25% das despesas declaradas no período) a título de “custos e despesas não comprovadas”.

Diante de tais elementos, a Fiscalização deveria ter procedido à apuração do IRPJ e CSLL pelo regime do lucro arbitrado, que considera, por ficção legal, os custos


43

incorridos pelo contribuinte para geração da receita. Ao deixar de fazê-lo, a Fiscalização procedeu ao lançamento de tais tributos com base em quantias que sabidamente não eram renda (lucro) do contribuinte, o que afasta a legitimidade dos lançamentos nos moldes em que lavrados. Tal entendimento encontra respaldo na iterativa jurisprudência do próprio Colegiado.
Verbis:

Número do Recurso: 122424

Câmara: TERCEIRA CÂMARA

Número do Processo: 10825.001498/99-64

Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO

Matéria: IRPJ E OUTROS

Recorrente: AMF - EMPRESA DE MÃO DE OBRA LTDA. - ME

Recorrida/Interessado: DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP

Data da Sessão: 07/06/2000 00:00:00

Relator: Márcio Machado Caldeira

Decisão: Acórdão 103-20318

Resultado: RPU - REJEITAR PRELIMINAR POR UNANIMIDADE

Texto da Decisão: Por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para excluir as exigências do IRPJ, IRF, PIS e da Contribuição Social.

Ementa: IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - PROVAS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - Provando o fisco que a recorrente, a despeito de declarar-se sem movimento, exercera atividades, através de sua movimentação bancária e, não logrando a mesma demonstrar a origem dos referidos recursos, a despeito de intimada para tal, os correspondentes valores constituem receitas omitidas.(...)OMISSÃO DE RECEITA - LUCRO ARBITRADO - A receita omitida, apurada em arbitramento de lucros, impõe o efetivo arbitramento dos lucros com base nos parâmetros legais, para se levar à tributação percentual da receita tida como omitida, mas nunca 100% da omissão, por afronta ao artigo 43 do CTN, como também ao seu art. 3º, quando a tributação total se reveste com características de penalidade.Preliminar rejeitada, recurso provido parcialmente. (Publicado no D.O.U de 07/02/01).

Fossem os lançamentos impugnados lavrados pelo regime de arbitramento do lucro, tal como se sustenta nesse voto, provavelmente seriam eles mantidos por esse Colegiado. Veja-se, a título ilustrativo, ementa de acórdão de relatoria do Ilmo. Conselheiro Paulo Jacinto Nascimento, *verbis*:

Número do Recurso: 146267

Câmara: TERCEIRA CÂMARA

Número do Processo: 10380.008823/2004-41

Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO

Matéria: IRPJ E OUTROS

Recorrente: ORGANIZAÇÕES DE ENSINO TONY S.A.

Recorrida/Interessado: 3ª TURMA/DRJ-FORTALEZA/CE

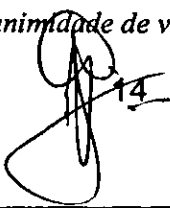
Data da Sessão: 05/07/2007 00:00:00

Relator: Paulo Jacinto do Nascimento

Decisão: Acórdão 103-23117

Resultado: NPU - NEGADO PROVIMENTO POR UNANIMIDADE

Texto da Decisão: Por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares suscitadas e,



no mérito, negar provimento ao recurso. O julgamento foi acompanhado pelo Dr. Antonio Pompeo de Pina Neto, inscrição OAB/DF nº 20.819.

Ementa: (...)

*IRPJ – OMISSÃO DE RECEITAS – SALDO CREDOR DE CAIXA – A emissão de cheques lançados a débito da conta caixa, ainda que destinados a pagamento de encargos da empresa, mas não lançados a crédito desta, configura a hipótese de omissão de receitas, precisamente porque tais pagamentos foram feitos com recursos ficticiamente acrescidos ao caixa. ARBITRAMENTO DO LUCRO – Legítimo o arbitramento do lucro, se a escrituração contábil é imprestável para identificação da movimentação financeira e para determinação do lucro real. OMISSÃO DE RECEITAS – DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA – Incomprovada a origem dos depósitos bancários em conta corrente da empresa, presumem-se advindos de transações realizadas à margem da contabilidade.(...)
Recurso improvido. Publicado no D.O.U. nº 185 de 25/09/2007.*

Ressalte-se que o Primeiro Conselho de Contribuintes já se manifestou sobre a legitimidade do arbitramento para apuração de lucro nas hipóteses de omissão de receitas caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, ante a necessidade de desclassificação da escrita contábil e fiscal do contribuinte.. Veja-se, a título ilustrativo, ementa de acórdão de relatoria do Ilmo. Conselheiro Daniel Sahagoff, *verbis*:

Número do Recurso: 142015

Câmara: QUINTA CÂMARA

Número do Processo: 10140.001438/2003-15

Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO

Matéria: IRPJ E OUTROS

Recorrente: ITA JÓLAS LTDA. EPP

Recorrida/Interessado: 2ª TURMA/DRJ-CAMPO GRANDE/MS

Data da Sessão: 07/12/2005 00:00:00

Relator: Daniel Sahagoff

Decisão: Acórdão 105-15428

Resultado: OUTROS – OUTROS

Ementa: (...)

IRPJ - CSLL - PIS/FATURAMENTO - COFINS - OMISSÃO DE RECEITAS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - Quando a autoridade fiscal apura movimentação financeira nos estabelecimentos bancários de um determinado contribuinte e este, quando intimado, não consegue comprovar a origem dos valores depositados, o artigo 42 da Lei nº 9.430/96 autoriza o arbitramento da receita omitida, com base nos valores depositados.(...)

No mesmo sentido:

Número do Recurso: 145874

Câmara: TERCEIRA CÂMARA

Número do Processo: 14041.000327/2004-41

Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO

Matéria: IRPJ E OUTROS

Recorrente: FAYED VIAGENS E TURISMO LTDA.

Recorrida/Interessado: 2ª TURMA/DRJ-BRASÍLIA/DF

Data da Sessão: 26/01/2006 01:00:00

Relator: Victor Luís de Salles Freire

Decisão: Acórdão 103-22266

**Resultado: DPPU - DAR PROVIMENTO PARCIAL POR
UNANIMIDADE**

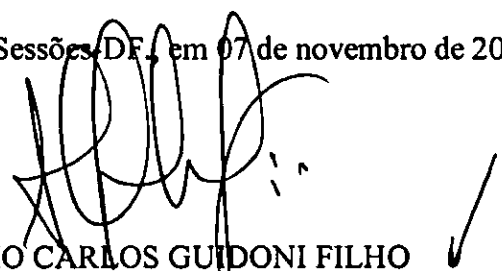
Texto da Decisão: *Por unanimidade de votos rejeitar a preliminar de cerceamento do direito de defesa; por maioria de votos, acolher a preliminar de decadência do direito de constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores dos meses de janeiro a novembro de 1999(inclusive), vencido o conselheiro Cândido Rodrigues Neuber que não a acolheu e, no mérito por unanimidade de votos DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da base de cálculo do arbitramento do lucro a importância de R\$. no mês de dezembro de 1999.*

Ementa: (...)

**OMISSÃO DE RECEITA - DEPÓSITOS BANCÁRIOS -
ARBITRAMENTO -** *Na vigência do art. 42 da Lei 9.430/96 cabe ao sujeito passivo o ônus de demonstrar a origem dos depósitos bancários e na inexistência de escrituração, utilizar-se da figura do arbitramento sobre os mesmos, excluídos apenas eventuais transferências interbancárias. Publicado no D.O.U. nº 51 de 15/03/06.*

É como voto.

Sala das Sessões DF, em 07 de novembro de 2008


ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO ✓