



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10315.000756/2009-13
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-006.522 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de julho de 2023
Recorrente GERALDO ALVES DE ALMEIDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2005

QUEBRA-SIGILO BANCÁRIO-VIA ADMINISTRATIVA-ACESSO - INFORMAÇÕES BANCÁRIAS

É lícito ao fisco, mormente após a edição da Lei Complementar nº 105, de 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.

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITO BANCÁRIO. PRESUNÇÃO LEGAL.

Caracterizam omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito mantida em instituição financeira, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Uma vez formalizada a omissão de receita com base na presunção legal, resta ao contribuinte, na pretensão de descaracterizá-la, demonstrar especificadamente que o valor depositado não se sujeita à tributação ou não decorreu da empresa; ou, tendo dela decorrido, já passou pelo crivo da tributação.

EQUIPARAÇÃO DE PESSOA FÍSICA À PESSOA JURÍDICA - ATIVIDADE MERCANTIL

Demonstrado que a pessoa física, em nome individual, explore, habitual e profissionalmente, qualquer atividade econômica de natureza comercial, com o fim especulativo de lucro, mediante venda a terceiros de bens ou serviços, equipara-se à pessoa jurídica, e deve inscrever-se no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ.

ARBITRAMENTO. DEDUÇÃO DE DESPESAS E COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS . DESCABIMENTO.

Definida a causa e legalidade do arbitramento, não cabe a comprovação das despesas efetuadas e a compensação de prejuízos fiscais, vez que por esse regime de apuração o lucro é arbitrado com base na receita bruta conhecida.

MULTA-LANÇAMENTO DE OFÍCIO- AGRAVAMENTO - FALTA DE ATENDIMENTO DE INTIMAÇÃO PARA PRESTAR ESCLARECIMENTOS. DEPÓSITO BANCÁRIO DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

A falta de atendimento a intimação para prestar esclarecimentos não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa conduta motivou presunção de omissão de receitas ou de rendimentos. (Súmula CARF 133)

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário unicamente para afastar a multa agravada de 50%, mantendo os lançamentos de omissão de receitas perpetrados e a multa de ofício de 75%.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Junia Roberta Gouveia Sampaio – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Alexandre Iabrudi Catunda, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Carmen Ferreira Saraiva (suplente convocado(a)), Luciano Bernart, Jandir Jose Dalle Lucca, , Paulo Mateus Ciccone (Presidente)

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório elaborado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil no Rio de Janeiro (RJ), ao qual farei as complementações necessárias ao final:

Trata-se dos Autos de Infração do IRPJ (fls. 05 a 12), e dos dele decorrentes, CSLL (fls.13 a 19), COFINS (fls. 20 a 27) e PIS (fls. 28 a 35), cientificados em 22/07/2009 (fl. 168), efetuados através de procedimento fiscal, sob a jurisdição da DRF/Juazeiro do Norte, por meio dos quais, para fatos geradores que teriam ocorrido durante o ano-calendário 2005, foram constituídos os créditos tributários de R\$16.781,41 de IRPJ, R\$12.586,05 de CSLL, R\$ 34.961,24 de COFINS e R\$ 7.574,89 de PIS, cada uma deles acrescido de acrescido de multa de 112,5% e juros de mora.

2. O crédito tributário acima referido foi constituído em face da firma individual, cadastrada de ofício no CNPJ n.º10.860.182/0001-24, sob a tributação na forma do LUCRO ARBITRADO, no período de janeiro de 2005 a dezembro de 2005, em razão do contribuinte não ter apresentado à autoridade tributária os livros e documentos de escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa.

3. O lançamento tributário foi efetuado com base em valores constantes de depósitos bancários, em conta do contribuinte, decorrentes dos lançamentos a crédito em sua conta n.º 5011-3, da agência n.º 0640-8 do Banco do Brasil, no ano-calendário 2005, não oferecidos à tributação, e, em relação aos quais, o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados.

4. O arbitramento tomou por base os montantes de receitas de venda de gado, não declaradas, assim caracterizadas a partir dos créditos na referida conta bancária, no Banco do Brasil, no valor líquido de R\$ 1.165.376,56 (fls.43) e também as constatações circunstanciadas no Relatório Fiscal, decorrentes das diligências realizadas pela fiscalização.

Na apuração desse valor, foram excluídos do seu cálculo os valores dos cheques devolvidos, conforme consta de fl.43.

5. Cuida-se, portanto, da apuração de movimentação bancária, em nome da pessoa física “Sr. Geraldo Alves de Almeida”, que a fiscalização concluiu, afinal, ser decorrente de atividade comercial habitual por ele desenvolvida (compra e venda de “gado”), equiparando-o à pessoa jurídica.

6. Como o Sr. Geraldo Alves de Almeida não possuía inscrição no cadastro CNPJ sob a forma de firma individual em seu nome, foi registrado CNPJ, em procedimento de ofício, com fins de equiparação da pessoa física à pessoa jurídica.

7. O **Relatório Fiscal** (fls. 44 a 47) narra o que segue:

“A referida ação fiscal teve início em 14 de março de 2008, com a ciência postal com Aviso de Recebimento (AR) do Termo de Início do Procedimento Fiscal, lavrado em 10/03/2008, referente ao Mandado de Procedimento Fiscal n.º 03.1.02.00-2008-00054-2, emitido em 28/03/2008 [sic], tendo como escopo o Imposto de Renda das Pessoas Físicas (IRPF), referente ao ano-calendário 2005.

Através do referido Termo de Início o contribuinte foi intimado a apresentar: Extratos bancários de conta corrente, aplicações financeiras e cadernetas de poupança de todas as contas mantidas pelo contribuinte junto a instituições financeiras no Brasil e no exterior, referentes ao período de janeiro de 2005 a dezembro de 2005; Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda Pessoa Física exercício 2006, ano-calendário 2005 e respectivos comprovantes;

Tendo em vista que o contribuinte não se manifestou, foi emitida, em 15/04/2008, a Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira n.º 03.1.02-00-2008-00002-0, através da qual foram solicitados ao Banco do Brasil S/A dados constantes da ficha cadastral do contribuinte sob fiscalização e extratos de movimentação de conta-corrente e de aplicações financeiras, do período de 01/01/2005 a 31/12/2005.

Com base na documentação enviada em atendimento à supracitada RMF, o contribuinte foi intimado em 16/06/2008 a comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados/depositados em sua conta corrente n.º 5.011-3 da agência 0640-8, conforme planilha anexa (fls 49/54 e 72/109), contendo lançamentos a crédito nessa conta-corrente do BANCO DO BRASIL S/A.

Nesse termo foram feitas as ressalvas de que a não comprovação da origem dos recursos utilizados nas operações de créditos nele relacionadas, na forma e

prazo estabelecidos, ensejaria lançamento de ofício, com as informações de que se dispusesse, sujeito ao agravamento em 50% das multas.

O aviso de Recebimento foi assinado em 02/07/08 e, não tendo sido apresentada qualquer resposta, foi enviado novo Termo de Intimação Fiscal, em 28/07/2008, reiterando as exigências do primeiro Termo e solicitando, ainda, cópia dos documentos que embasaram todos os lançamentos a débito e a crédito da referida conta corrente.

Tendo em vista que o contribuinte assinou o AR em 14/08/08 e novamente não apresentou qualquer resposta, em 05/09/2008 foi emitida RMF n.º 03.1.02.00-2008-00054-2, solicitando ao Banco do Brasil S/A as cópias dos documentos referentes aos lançamentos a débito e relação de documentos comprobatórios dos lançamentos a crédito de conta, com informações que permitissem identificar o titular da conta de onde foram efetuadas as retiradas.

Em 10/10/2008, foi enviado o Ofício n.º 535/2008 (Gabin/Drfane), reiterando as solicitações ao Banco do Brasil. Em 16/10/08, a instituição bancária respondeu informando que o envio dos documentos se daria após o encerramento do movimento de paralização em curso.

Em 14/11/2008, foi recebida pequena parte da documentação e, na mesma data, foi elaborada representação fiscal para abertura de MPF-diligência para intimação de 10 remetentes de recursos para a conta do contribuinte.

Em 06/01/09, foi enviado o Ofício n.º 0001/2009 (Gabin/Drf/Jne), solicitando o restante da documentação requisitada na RMF. Recebida a segunda remessa de documentos, nova representação para abertura de MPFs-diligência foi elaborada e mais 30 contribuintes intimados em 27/02/2009.

Recebida a última remessa de documentos, foram intimados mais 04 contribuintes em 03/04/2009.

Das respostas apresentadas, concluiu-se que a movimentação financeira efetuada na conta bancária do contribuinte era oriunda da atividade comercial de compra e venda de gado, com fins lucrativos, o que caracteriza, conforme estabelece o art n.º 150, §10, alínea "h" do RIR/1999, FIRMA INDIVIDUAL (Lei n.º 4.506, art 41, § 1º, "b").

Diante do exposto, o contribuinte foi intimado, em 29/04/2009, a inscrever-se no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ), informando que a falta de atendimento ou de contestação dos fatos relatados em Termo, no prazo estipulado, ensejaria a inscrição no CNPJ de ofício. Solicitou-se, ainda, a apresentação da escrituração contábil completa, informando sobre o arbitramento do lucro para fins de tributação, no caso da falta de atendimento. Verificada a ausência de inscrição no CNPJ, em 26/05/2009 foi elaborada representação sugerindo a inscrição de ofício do contribuinte como empresário individual, com base no art. 27, caput e §40 da IN RFB n.º 748, de 27 de junho de 2007, tendo como data de abertura da firma individual "01/01/2005", considerando que, a partir de então, restou comprovada a prática de atividade mercantil.

Cadastrada sob o n.º de inscrição 10.860.182/0001-24, foi solicitada abertura de MPF-fiscalização para a Pessoa Jurídica, em 15/06/2009, para fins de lançamento.

O Termo de Início de Fiscalização referente à Pessoa Jurídica foi enviado em 17/06/09, solicitando documentação comprobatória da origem dos lançamentos a crédito da conta-corrente n.º 5.011-3, na agência n.º 0640-8 do Banco do Brasil, conforme planilha anexa (fls 49/54 e 72/109), e contabilidade que permitisse a apuração do lucro real, informando que o não atendimento ensejaria o lançamento por omissão de receitas, com as informações que se dispusesse, tendo como base o lucro arbitrado e a aplicação de multa agravada. Diante da total ausência de manifestação do contribuinte, lavrou-se, em

15/07/2009, Auto de Infração, totalizando crédito tributário no valor de R\$ 188.292,14.

DAS DILIGÊNCIAS

A seguir, planilha contendo dados das diligências efetuadas com base nos MPF's- Diligência -Vinculados (fls.46-vol.01).

Tais contribuintes foram intimados a informar a título de quem foi emitido ou recebido determinado valor, descrevendo minuciosamente a operação a que se referiu tal pagamento e anexando documentação comprobatória. No caso de o pagamento não ter sido efetuado diretamente a Geraldo Alves de Almeida ou recebido dele, informar nome/Razão Social e CPF/CNPJ da pessoa física ou jurídica beneficiária.

Das 45 intimações, 11 voltaram e outros 10 contribuintes não apresentaram resposta, apesar de reintimados. Dos 23 que responderam, 16 afirmaram compra ou venda de gado ao Sr. Geraldo Alves de Almeida. e 08 apresentaram respostas contendo informações, na maioria, relativas a transações com terceiros, geralmente envolvendo comércio de gado.

Tendo em vista as respostas apresentadas e os depoimentos informais dos contribuintes que compareceram à Delegacia, concluiu-se que a movimentação financeira efetuada na conta bancária do contribuinte foi oriunda, em 2005, da atividade comercial de compra e venda de gado, com fins lucrativos, o que caracteriza, conforme estabelece o art nº150, §10º, alínea "h" do RIR/99, FIRMA INDIVIDUAL (Lei nº4.506, art 41, § 1º, "b").

Lavrou-se, em 15/07/2009, Auto de Infração de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, totalizando crédito tributário no valor de R\$ 188.292,14, em face da firma individual cadastrada de ofício sob o nº de inscrição 10.860.182/0001-24. (fls.5/35 do Vol.01)”

8. O contribuinte foi notificado do auto de infração em 22/07/2009 (fl.168) e, em 12/08/2009, interpôs **impugnação** (fls.172 a178), alegando, em síntese, que os recursos que foram movimentados, por sua pessoa física, no ano-calendário 2005, estão declarados em sua Declaração de Imposto de Renda- Exercício 2003, ano-calendário- 2002, Exercício 2004-anocalendário 2003, Exercício-2005-ano-calendário-2004 e Exercício-2006, ano-Calendário- 2005”.

9. Declarou ainda que, em todas estas declarações de Imposto de Renda, há receitas e despesas da Atividade Rural, que há quantitativo de gado, aquisições e vendas, tudo plenamente justificado e que a origem do dinheiro que foi movimentado também está plenamente declarada, e que houve venda de gado.

10. Em seguida considerou que teria se equivocado a nobre Auditora com relação aos prazos de permanência do gado em seu poder, para configurar pessoa jurídica e atos de comércio. Afirmou que ele teria que ter comprado e vendido gado em prazos ínfimos, ou seja, compra e venda de rebanho com permanência inferior a 52 (cinquenta e dois) dias, quando em regime de confinamento, ou 138 (cento e trinta e oito) dias nos demais casos, que seria o que a lei determina, o que poderia ensejar o comércio ou a intermediação de animais, o que não foi o caso.

11. Acrescentou que a nobre Auditora não teria observado que a legislação determina certos prazos. Tratando-se de confinamento, este prazo teria que ser superior a 52 dias e os demais casos superior a 138 dias, para caracterizar resultado de atividade Rural, pois do contrário estaria sim caracterizado a intermediação de vendas de animais.

12. Afirmou ainda o contribuinte que a Auditora não teria observado que em 2002 ele dispunha de recursos declarados para aquisição de novilho para engorda, que em 2003 ele tinha 100 cabeças de gado novo-garrote, novilho em 2004 entre aquisições e nascimentos de garrotes, que ele ficara com 303 e que no ano de 2005 ele teria vendido

estes garrotes, já agora transformados em bois, depois deles adquirem peso para serem abatidos.

13. Acrescentou, portanto, que seria prática em sua região adquirir o boi novinho em um ano, chamado de bezerro, que depois se transforma em garrotes, novilho e finalmente bois para engorda e, no ano seguinte, vendê-los para serem abatidos. Concluiu que este fato não constituía equiparação da pessoa física à jurídica, não seria comércio, mas seria demonstrativo da Atividade Rural (Receitas e Despesas), posteriormente, tributar-se-ia o lucro, que seria o que ele teria feito, tudo demonstrado em suas declarações de Imposto de Renda Pessoa Física.

14. Concluiu o contribuinte que a nobre Auditora, mesmo estando tudo demonstrado em suas declarações de Imposto de Renda, o teria arbitrariamente inscrito no CNPJ de n.º 10.860.182/0001-24 e que teria sido feita opção pela tributação mais fácil a lucro arbitrado e aplicação da multa agravada.

15. Requereu, portanto, fosse julgado improcedente o lançamento.

16. Acrescentou que, mesmo estando a improcedência do auto de infração em nítida forma, teceria alguns comentários sobre o que é IRPJ, CSLL, PIS e COFINS e, em seguida, no mérito, daria toda fundamentação legal e assim justificaria a total improcedência do auto de infração em análise.

17. Mencionou a IN/SRF n.º 83, de 2001, que em seu art. 1º determina:

“Art.1º 0 resultado da atividade rural, apurado pelas pessoas físicas, quando positivo, integra a base de cálculo do imposto de renda devido no ano-calendário.”

18. Indicou que o art.2º da mesma instrução normativa determina que a pecuária é considerada atividade rural e que o art. 11 da mesma IN/SRF prescreve:

“Art. 11. Considera-se resultado da atividade rural a diferença entre os valores das receitas recebidas e das despesas de custeio e dos investimentos pagos no ano-calendário, correspondentes a todas as unidades rurais exploradas pela pessoa física;

19. Indicou que o inciso II do art. 4º da IN/SRF determina o que não é considerado Atividade Rural, *in verbis*:

“Art. 4 Não se considera atividade rural:

II - a comercialização de produtos rurais de terceiros e a compra e venda de rebanho com permanência em poder do contribuinte em prazo inferior a 52 dias, quando em regime de confinamento, ou 138 dias, nos demais casos;”

20. Em adendo, mencionou que art. 22 da mesma IN/SRF n.º 83 determina que o resultado da exploração da atividade rural exercida pelas pessoas físicas é apurado mediante escrituração do livro Caixa, abrangendo as receitas, as despesas de custeio, os investimentos e demais valores que integram a atividade; que segundo o §2º, a ausência da escrituração prevista no caput implica o arbitramento do resultado à razão de vinte por cento da receita bruta do ano-calendário; e que nos termos do § 3º, quando a receita bruta total auferida no ano- calendário não exceder a R\$ 56.000,00 (cinquenta e seis mil reais), é facultada a apuração mediante prova documental, dispensada a escrituração do livro Caixa.

21. Alegou ainda o contribuinte, que na pior das hipóteses ele poderia sofrer um arbitramento para o ano-calendário de 2005, de 20% da receita bruta, já que esta ultrapassou os R\$ 56.000,00, e não ser tributado injustamente na pessoa jurídica, tudo em conformidade com a legislação retrocitada.

22. Reiterou que, mesmo sendo uma grande aberração ter sido criado um CNPJ e arbitrado valores do PIS, COFINS, IRPJ e CSLL respectivamente: R\$ 19.885,05; R\$ 91.778,11; R\$43.788,06 e R\$ 32.840,98, num total de R\$188.292,14, teceria alguns comentários:

23. Argumentou o contribuinte que, para o PIS e a COFINS, a Lei n.º 10.925 de 2004, arts. 9.º e 15 e a IN/SRF n.º 660/06, arts. 1.º e 4.º, determinam, respectivamente, crédito presumido relativo as atividades de agroindústrias e suspensão da incidência do PIS e da COFINS nestas operações. Portanto, asseverou que seria totalmente infundada cobrança de PIS e da COFINS para as empresas que supostamente fossem agropecuárias, que não seria o seu caso, já que seria pessoa física.

24. Já com relação ao IRPJ e CSLL, entendeu o contribuinte que se aplicaria um percentual sobre a receita bruta e em seguida uma alíquota para determinar a base de cálculo, levando em consideração as despesas incorridas, as depreciações, que no caso de empresas agropecuárias podem ser depreciados integralmente, além de haver limitação para prejuízos fiscais, conforme determina a Lei n.º 9.065 de 1995. Alegou que nada disso teria sido levado em consideração, que apenas teria sido arbitrado tudo sobre a movimentação financeira que não é nem sequer receita bruta.

25. Contestou a utilização dos dados bancários, recolhidos para fins fiscais, fundada na Lei Complementar n.º 105, de 10/01/2001, ao estabelecer a inusitada forma de quebra do sigilo bancário por decisão exclusiva da autoridade administrativa, independente de autorização judicial, alegando que seria uma afronta a Constituição Federal de 1988, pois se trata de matéria já pacificada em alguns tribunais de sua inconstitucionalidade.

26. Alegou, entretanto, que o Decreto n.º 3.724, de 10 de janeiro de 2001, que veio regulamentar o artigo 6.º da Lei Complementar n.º 105, de 10 de janeiro de 2001, em seu artigo 3.º, determina algumas situações que podem levar a esta quebra; que o § 2.º, inciso I, do mesmo art. 3.º do Decreto em apreço, determina que haja indícios quando a movimentação financeira for superior a dez vezes a renda declarada; que na sua declaração de Imposto de Renda -exercício 2006- há plena compatibilidade entre a renda declarada e a movimentação financeira, portanto a quebra do seu sigilo bancário, teria sido, tanto do ponto de vista legal, quanto prático, totalmente indevida.

27. Por derradeiro, discordou da multa lançada de $75\% + 50\% = 112,50\%$, argüindo a sua improcedência, pois não teria deixado de atender as solicitações da nobre Auditora-Fiscal, haja vista que toda justificativa de sua movimentação financeira estava nas suas Declarações de Imposto de Renda e que ela teria acesso aos sistemas da própria Receita Federal, as quais afirmou ter feito anexação à presente defesa.

Em 24 de fevereiro de 2016, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro (RJ) negou provimento à impugnação.. A decisão recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005

ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE.

Não compete à instância administrativa manifestar-se sobre a constitucionalidade de leis.

QUEBRA-SIGILO BANCÁRIO-VIA ADMINISTRATIVA-ACESSO -
INFORMAÇÕES BANCÁRIAS

É lícito ao fisco, mormente após a edição da Lei Complementar n.º 105, de 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.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005

MULTA-LANÇAMENTO DE OFÍCIO- AGRAVAMENTO - FALTA DE ATENDIMENTO DE INTIMAÇÃO PARA PRESTAR ESCLARECIMENTOS

A falta de atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, à intimação formulada pela autoridade lançadora para prestar esclarecimentos, autoriza o agravamento da multa de lançamento de ofício.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005

EQUIPARAÇÃO DE PESSOA FÍSICA À PESSOA JURÍDICA - ATIVIDADE MERCANTIL

Demonstrado que a pessoa física, em nome individual, explore, habitual e profissionalmente, qualquer atividade econômica de natureza comercial, com o fim especulativo de lucro, mediante venda a terceiros de bens ou serviços, equipara-se à pessoa jurídica, e deve inscrever-se no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ.

OMISSÃO DE RENDIMENTO- DEPÓSITO BANCÁRIO- ORIGEM NÃO COMPROVADA - LEI Nº 9.430, DE 1996, ART. 42

Caracteriza omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantidos junto à 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.

PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS- DO ÔNUS DA PROVA

As presunções legais relativas atribuem ao contribuinte o ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.

ESCRITURAÇÃO COMERCIAL E FISCAL- NÃO APRESENTAÇÃO

A não apresentação à autoridade tributária dos livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou do Livro Caixa, impõe o arbitramento do lucro.

ARBITRAMENTO. DEDUÇÃO DE DESPESAS E COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS . DESCABIMENTO.

Definida a causa e legalidade do arbitramento, não cabe a comprovação das despesas efetuadas e a compensação de prejuízos fiscais, vez que por esse regime de apuração o lucro é arbitrado com base na receita bruta conhecida.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano-calendário: 2005

TRIBUTAÇÃO REFLEXA- ART. 24 PARÁGRAFO 2º DA LEI Nº 9.249/95

Estende-se aos lançamentos decorrentes, no que couber, a decisão prolatada no lançamento matriz, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula. O valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, da Contribuição para o PIS/Pasep

Cientificada (fls. 706), a contribuinte apresentou o Recurso Voluntário de fls. 708/712 no qual reitera as alegações já suscitadas quando da impugnação.

É o relatório

Fl. 9 do Acórdão n.º 1402-006.522 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10315.000756/2009-13

Voto

Conselheira Junia Roberta Gouveia Sampaio, Relatora.

O recurso preenche os pressupostos legais de admissibilidade, motivo pelo qual, dele conheço.

1) DA INCONSTITUCIONALIDADE DO ART. 6º DA LEI COMPLEMENTAR 105/01 E DOS REQUISITOS PARA QUEBRA DO SIGILO BANCÁRIO

Preliminarmente, o Recorrente reitera a alegação de inconstitucionalidade do art. 6º. da Lei Complementar n.º 105, de 10 de janeiro de 2001.

Como bem observado pela decisão recorrida o Decreto n.º 70.235/72, em seu artigo 26-A, é claro ao impedir a análise de inconstitucionalidade de normas, reconhecendo a presunção de legalidade dos dispositivos aprovados na forma processo legislativo pátrio, em ambas as casas do Congresso Nacional.

Da mesma forma, a súmula CARF n.º 2 estabelece que *”o CARF não é competente para se pronunciar sobre inconstitucionalidade de lei tributária.*

Finalmente, ao contrário do afirmado pela Recorrente, o plenário do Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE 601.314/SP, submetido à sistemática da repercussão geral prevista no art. 543-B do CPC/73, concluiu pela constitucionalidade do artigo 6º da Lei Complementar n.º 105/00. A mencionada decisão recebeu a seguinte ementa:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. DIREITO AO SIGILO BANCÁRIO. DEVER DE PAGAR IMPOSTOS. REQUISIÇÃO 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.

1. O litígio constitucional posto se traduz em um confronto entre o direito ao sigilo bancário e o dever de pagar tributos, ambos referidos a um mesmo cidadão e de caráter constituinte no que se refere à comunidade política, à luz da finalidade precípua da tributação de realizar a igualdade em seu duplo compromisso, a autonomia individual e o autogoverno coletivo.

2. Do ponto de vista da autonomia individual, o sigilo bancário é uma das expressões do direito de personalidade que se traduz em ter suas atividades e informações bancárias livres de ingerências ou ofensas, qualificadas como arbitrárias ou ilegais, de quem quer que seja, inclusive do Estado ou da própria instituição financeira.

3. Entende-se que a igualdade é satisfeita no plano do autogoverno coletivo por meio do pagamento de tributos, na medida da capacidade contributiva do contribuinte, por sua vez vinculado a um Estado soberano comprometido com a satisfação das necessidades coletivas de seu Povo.

4. Verifica-se que o Poder Legislativo não desbordou dos parâmetros constitucionais, ao exercer sua relativa liberdade de conformação da ordem jurídica, na medida em que estabeleceu requisitos objetivos para a requisição de informação pela Administração

Tributária às instituições financeiras, assim como manteve o sigilo dos dados a respeito das transações financeiras do contribuinte, observando-se um translado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal.

5. A alteração na ordem jurídica promovida pela Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, uma vez que aquela se encerra na atribuição de competência administrativa à Secretaria da Receita Federal, o que evidencia o caráter instrumental da norma em questão. Aplica-se, portanto, o artigo 144, §1º, do Código

Tributário Nacional.

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 translado 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. (grifamos)

Improcedente, portanto, a alegação de ilicitude das provas obtidas por ofensa ao sigilo bancário.

O Recorrente contesta ainda a quebra do sigilo bancário pela fiscalização, alegando não ter sido configurada a hipótese de serem indispensáveis os exames referidos no §5º do art. 2º do Decreto nº 3.724, de 10 de janeiro de 2001, ou seja, que não caberia, no caso, a quebra do sigilo bancário.

A legislação em vigor autoriza o Fisco solicitar diretamente às instituições financeiras informações referentes à movimentação bancária de seus clientes, mediante a emissão de Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira, desde que haja processo administrativo instaurado ou procedimento de fiscalização em curso, que esta seja precedida de intimação ao sujeito passivo e desde que tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa, sendo desnecessária a autorização judicial prévia.

No presente caso, cumpre destacar que foram emitidas duas Requisições de Informações sobre Movimentações Financeiras (RMF nº 03.1.02.00-2008-00002-0 à fl. 64 e RMF nº 03.1.02.00-2008-00054-2 à fl. 128), em relação as quais, a autoridade competente, o Delegado da Receita Federal de Juazeiro do Norte, considerou as informações da movimentação bancária, solicitadas pela Auditora Fiscal, como indispensáveis ao andamento do procedimento de fiscalização em curso, nos termos do art. 4º, § 6º, do Decreto nº 3.724, de 2001.

2) DA INSCRIÇÃO DE OFÍCIO COMO CONTRIBUINTE INDIVIDUAL

O Recorrente contesta seu enquadramento como empresa individual, alegando ter se equivocado a fiscalização com relação aos prazos de permanência “do gado” em seu poder, para configurar pessoa jurídica e atos de comércio.

Nesse ponto, precisas as considerações da decisão recorrida, as quais adoto como razão de decidir:

41. Conforme relatado, o litígio submetido à apreciação deste colegiado versa sobre exigência de IRPJ e tributos reflexos, no ano-calendário 2005, com base em depósitos bancários realizados na conta corrente do Sr Geraldo Alves de Almeida, constatados a partir de lançamentos a crédito em sua conta n.º 5011-3 da agência n.º 0640-8 do Banco do Brasil, no ano-calendário 2005, e decorrentes de atividade comercial de compra e venda de gado.
42. O procedimento fiscal foi inicialmente instaurado para verificação do imposto de renda pessoa física, ano-calendário 2005, tendo como foco a fiscalização da movimentação financeira do contribuinte. (fl. 61)
43. Contudo, o trabalho de auditoria revelou que a referida movimentação financeira era decorrente da compra e venda de gado, atividade desenvolvida de forma habitual e com o objetivo de lucro, o que levou a considerar o Sr. Geraldo Alves de Almeida como empresário individual, equiparando-o à pessoa jurídica, para fins de tributação.
44. Diante do não atendimento às intimações para apresentar os extratos da conta bancária que deram origem à referida movimentação financeira, estes documentos foram solicitados ao Banco do Brasil S/A, mediante Requisição de Movimentação Financeira – RMF (fls. 64 e 128).
45. Assim, foi verificada a prática reiterada de atos de comércio em volume de negócios, que afastavam a natureza eventual ou esporádica das transações, restando configurada a habitualidade e o objetivo do lucro.
46. Uma vez tendo sido caracterizada a atividade comercial, os trabalhos de auditoria prosseguiram, mediante novo MPF, com novo objeto, desta vez especificando tributos próprios de pessoas jurídicas ou equiparados àquelas, como considerou-se ser o caso do impugnante.
47. Mas não se pode perder de vista que o Sr. Geraldo Alves de Almeida, na condição de empresário individual, apenas passou a ser equiparado à pessoa jurídica para fins de tributação, não alcançando o novo MPF uma personalidade distinta da pessoa natural que já estava sob fiscalização.
48. O novo MPF foi emitido apenas em razão das diferenças no resultado do procedimento, porque a tributação equiparada à PJ implica em mudanças na forma de apuração do imposto de renda, face à inclusão de tributos reflexos que não estavam previstos no MPF original. Mas não houve, no caso, mudança de sujeito passivo, o qual já estava sob fiscalização.
49. Com efeito, a criação de um número no cadastro do CNPJ não teve o condão de criar uma nova personalidade jurídica (PJ), servindo tal medida apenas como instrumento para um controle mais adequado do crédito tributário, já que o empresário individual recolhe, por força de equiparação legal, tributos que são normalmente previstos para as pessoas jurídicas.
50. Cumpre destacar que, ao longo de todo o procedimento de fiscalização, o impugnante foi omissivo, não tendo apresentado à fiscalização qualquer documentação hábil e idônea que comprovasse os fatos por ele alegados na impugnação, para fins de tributação como pessoa física, com vistas ao seu enquadramento a título de “resultado de atividade rural”, nos termos do II do art. 4º da IN/SRF nº 83, de 2001.
51. Ressalta-se que, quando da impugnação apresentada, o contribuinte também não anexou qualquer documentação hábil e idônea que comprovasse seu enquadramento a título de “resultado de atividade rural”.
52. Frise-se que, compulsando os Sistemas da Receita Federal do Brasil, foi constatada a entrega de Declaração de Rendimentos Pessoa Física Original (ND-2006-03/29.762.687), e Retificadora (ND-2006-03/36.578.585), ambas referentes ao ano-calendário 2005, respectivamente em 05/09/2008 e 23/12/2008, portanto, após já

iniciada a fiscalização da pessoa física (Termo de Início notificado em 14 de março de 2008- fl.61).

53. Do exposto, foi evidenciado que, somente após iniciada a fiscalização da pessoa física, em nome do Sr. Geraldo Alves de Almeida, é que este procurou apresentar declaração de imposto de renda de pessoa física para o referido ano-calendário 2005, restando caracterizada sua completa omissão.

54. Assim sendo, não foi espontânea a entrega das Declarações de Rendimentos Pessoa Física (ano-calendário 2005), após o início da fiscalização (fls. 61, 125 e 141), pelo que não devem ser consideradas, além do que, como já mencionado, a impugnante não trouxe aos autos qualquer documentação hábil e idônea que comprovasse seu enquadramento a título de “resultado de atividade rural”.

55. Constatou-se, ao longo da fiscalização, pelas informações obtidas através das diligências efetuadas junto a terceiros, relativas aos depósitos bancários supracitados e constantes dos Anexo I a III ao volume 01 do presente processo (fls. 189 a 677), a ocorrência de atividades de compra e venda de gado realizadas pelo contribuinte, no ano-calendário 2005, de forma a caracterizar a atividade comercial.

56. Diante do exposto, a prática reiterada e habitual, caracterizadora de atos de comércio, restou plenamente comprovada nos autos, conforme planilha de diligências efetuadas (fl. 46).

57. Faz-se mister asseverar que, o próprio impugnante reconheceu, na impugnação, ter realizado compra e venda de gado, no ano-calendário 2005, fato que restou incontroverso nos autos (fls. 172 a 178).

58. No caso, portanto, foi constatada atividade econômica de natureza comercial, com o fim especulativo de lucro, mediante compra e venda a terceiros de gado como apurado pela análise dos depósitos bancários constatados pelos lançamentos a crédito na conta nº 5011-3 da agência 0640-8 do Banco do Brasil, em nome do Sr Geraldo Alves de Almeida, no ano-calendário 2005, bem como, também, pelos fatos apurados mediante diligências efetuadas junto a terceiros relacionados aos referidos depósitos (fl. 46).

59. Conclui-se, que, uma vez tendo sido caracterizada a atividade comercial, foi correta a constituição do crédito tributário em face da EMPRESA INDIVIDUAL, considerada, nos termos do inciso II do §1º do art. 150 do Decreto 3.000 de 1999 (RIR/99).

Art.150. “As empresas individuais, para os efeitos do imposto de renda, são equiparadas às pessoas jurídicas (Decreto-Lei nº 1.706, de 23 de outubro de 1979, art. 2º).

§1º São empresas individuais:

I- as firmas individuais

II- as pessoas físicas que, em nome individual, explorem, habitual e profissionalmente, qualquer atividade econômica de natureza civil ou comercial, com o fim especulativo de lucro, mediante venda a terceiros de bens ou serviços.”

60. Em acréscimo, destaca-se o artigo 214 do mesmo Regulamento, que traz a norma básica em relação ao CNPJ:

Art.214. “As pessoas jurídicas em geral, inclusive as empresas individuais, serão obrigatoriamente inscritas no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ, observadas as normas aprovadas pelo Secretário da Receita Federal.” (Lei nº 9.250, de 1995, art. 37, inciso II).

61. Assim, no devido exercício de sua competência legal para regulamentar o funcionamento do referido cadastro, o Secretário da Receita Federal editou a Instrução Normativa RFB n.º 748, de 28 de junho de 2007, que em seu art. 19 tratou dos procedimentos a serem adotados para os casos como este sob exame:

Art. 19. “O Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil (AFRFB) que, no exercício de suas funções, constatar a existência de entidade não inscrita no CNPJ, deverá proceder à intimação do titular, sócio ou responsável para providenciar, no prazo de dez dias, sua inscrição. § 1º O não atendimento à intimação prevista no caput, no prazo determinado, acarretará a inscrição de ofício pelo titular da unidade da RFB cadastradora com jurisdição sobre o domicílio tributário da entidade.

§ 2º A inscrição de ofício poderá ser realizada pelos órgãos convenientes, conforme disposto em convênio

62. Portanto, demonstrado que a pessoa física exercia com habitualidade atividade mercantil, equipara-se à pessoa jurídica, e deve inscrever-se no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica CNPJ.

Além das razões acima expostas, é importante destacar que o Código Tributário Nacional, em seu artigo 126, III, estabelece que a capacidade tributária passiva independe “*de estar a pessoa jurídica regularmente constituída, bastando que configure uma unidade econômica ou profissional*”.

3) DA APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ – ARBITRAMENTO

O Recorrente arguiu, no entanto, não terem sido consideradas, na apuração da base de cálculo, eventuais despesas incorridas, depreciações, bem com limites relativos a prejuízos fiscais.

Improcedente a pretensão do Recorrente. Isso porque tendo sido definida a causa e legalidade do arbitramento, referidas alegações tornaram-se inócuas posto que, por este regime de apuração do imposto de renda, não se mostra necessária a comprovação de despesas, uma vez que o lucro é arbitrado com base na receita bruta conhecida. E, no caso, a apuração de referida receita foi feita com base nas informações nos extratos de conta corrente demonstrativos dos depósitos bancários, de onde se permite conhecer a receita bruta da empresa fiscalizada.

Além disso, o regime de tributação com base no lucro arbitrado não prevê a hipótese de compensação de prejuízos fiscais apurados em períodos de apuração anteriores nos quais a pessoa jurídica tenha sido tributada com base no lucro real. A compensação de prejuízos fiscais só se aplica ao regime de apuração pelo lucro real, conforme previsto no artigo 509 do RIR/99.

4) DA APURAÇÃO DO PIS E COFINS

Com relação à apuração do PIS e da COFINS, o Recorrente reiterou a alegação de que deveria ter sido concedido crédito presumido relativo às atividades de agroindústrias e

suspensão da incidência do PIS e da COFINS nestas operações, com base nos arts. 9º e 15 da lei 10.925/2004 e também com base na IN 660/06.

Improcedente as mencionadas alegações. Como bem observou a decisão recorrida:

85. Cumpre destacar que os dispositivos citados pelo impugnante (arts. 9º e 15) da lei 10.925/2004 não se aplicam ao caso de atividade comercial de compra e venda de gado. Ou seja, o disposto no art. 15 lei nº 10.925/2004, acerca da concessão de crédito premido de PIS/COFINS, aplica-se à hipótese diversa do presente caso, qual seja, compra e venda de gado, como discriminado a seguir:

Art. 15. "As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem vegetal, classificadas no código 22.04, da NCM, poderão deduzir da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, devidas em cada período de apuração, crédito presumido, calculado sobre o valor dos bens referidos no inciso II do caput do art. 3º das Leis nos 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física."

86. Neste sentido, também não se aplica à receita decorrente da compra e venda de gado, o disposto acerca da suspensão do PIS e da COFINS, conforme art. 9º da lei 10.925/2004, *in verbis*:

Art. 9º "A incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins fica suspensa no caso de venda:

I - de produtos de que trata o inciso I do § 1º do art. 8º desta Lei, quando efetuada por pessoas jurídicas referidas no mencionado inciso;

II - de leite in natura, quando efetuada por pessoa jurídica mencionada no inciso II do § 1º do art. 8º desta Lei; e

III - de insumos destinados à produção das mercadorias referidas no caput do art. 8º desta Lei, quando efetuada por pessoa jurídica ou cooperativa referidas no inciso III do § 1º do mencionado artigo."

87. Cumpre destacar que a suspensão da incidência do PIS e da COFINS, no caso, relativa à receita na venda de gado, somente produz efeitos após a vigência da Lei 12.058/2009, conforme disposto no seu art. 32.

88. Da mesma forma, ressalta-se que a IN nº 660/06, ao contrário do que fora alegado pelo impugnante, não possui previsão acerca da suspensão da incidência do PIS e COFINS sobre a venda de bovinos.

89. Outrossim, cumpre destacar que a IN nº 660/06 não estava vigente no período base objeto do presente Auto de Infração (ano-calendário 2005), já que data de 2006.

90. A apuração da COFINS teve fundamento no inciso II e parágrafo único do art. 2º, bem como nos art. 3º, 10º, 22, 51 e 91 todos do Decreto nº 4.524/02, com respaldo no art. 2º da Lei Complementar nº 70 de 30 de dezembro de 1991, alterada pelos art. 2º, 3º e 8 todos da Lei 9718/98.

91. Com relação à apuração do PIS, esta teve fundamento na alínea "a" do inciso I e parágrafo único do art. 2º, bem como nos art. 3º, 10, 22, 51 e 91 todos do Decreto nº 4.524/02, com respaldo nos art. 1º e 3º ambos da Lei Complementar nº 7/70, art. 2º, 3º e 8 todos da Lei 9718/98 e art. 8, I da Lei 9715/98.

92. Portanto à época do fato gerador ora debatido, qual seja, ano-calendário 2005, prevalecia a incidência do PIS e da COFINS.

93. Além do exposto, relativamente ao PIS e à COFINS, cumpre ainda observar o disposto no art. 91 do Decreto nº 4.524/02, segundo o qual, verificada a omissão de receita ou necessidade de arbitramento, a apuração da base de cálculo seguirá os mesmos critérios da Legislação do IR, *in verbis*:

“Art. 91. Verificada a omissão de receita ou a necessidade de seu arbitramento, a autoridade tributária determinará o valor das contribuições, dos acréscimos a serem lançados, em conformidade com a legislação do Imposto de Renda (Lei nº 8.212, de 1991, art. 33, caput e §§ 3º e 6º, Lei Complementar nº 70, de 1991, art. 10, parágrafo único, Lei nº 9.715, de 1998, arts. 9º e 11, e Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, art. 24).”

94. Desta feita, voto pelo afastamento dos argumentos apresentados, mantendo a base de incidência do lançamento relativamente à CSLL, ao PIS e à COFINS.

5) DA MULTA AGRAVADA

Por fim, o Recorrente pugnou pela improcedência do agravamento da multa lançada de 75 % + 50%, totalizando 112,50%, alegando não ter deixado de atender as solicitações da fiscalização.

A decisão recorrida, rejeitou a mencionada alegação sob o fundamento de que não obstante o contribuinte tenha sido intimado diversas vezes a apresentar os extratos bancários, os livros comerciais e fiscais e as provas da origem dos valores depositados em suas contas bancárias, constatou-se a ausência de respostas a todos os Termos de Intimação Fiscal, seja em nome da pessoa física ou da pessoa jurídica, ao longo da fiscalização.

No entanto, o CARF já tem entendimento pacificado no sentido de que omissão do fiscalizado em apresentar a comprovação da origem do recurso creditado em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira constitui-se em fato indiciário da presunção legal. Nesse contexto, não dá ensejo, por si só, ao agravamento da multa de ofício em razão de falta de atendimento de intimações. Tal entendimento encontra-se previsto na Súmula 133 deste tribunal cujo teor é o seguinte:

Súmula CARF 133

A falta de atendimento a intimação para prestar esclarecimentos não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa conduta motivou presunção de omissão de receitas ou de rendimentos.

Procedente, portanto, o pedido exclusão da multa agravada.

6) CONCLUSÃO

Em face do exposto, dou parcial provimento ao recurso voluntário para afastar a multa agravada de 50% devendo ser mantida a o lançamento a multa de ofício no percentual de 75%.

(Assinado digitalmente)

Junia Roberta Gouveia Sampaio

Fl. 16 do Acórdão n.º 1402-006.522 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10315.000756/2009-13