



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

Processo nº 10320.000222/2007-48
Recurso nº 161.415 Voluntário
Acórdão nº **1802-001.455 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 04 de dezembro de 2012
Matéria IRPJ E OUTROS
Recorrente CR DISTRIBUIDORA DE CARNES E DERIVADOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003, 2004

OMISSÃO DE RECEITAS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS CUJA ORIGEM NÃO FOI COMPROVADA

Caracterizam omissão de receitas os valores creditados em contas de depósito ou de investimento mantidas junto a instituições financeiras, em relação aos quais o Contribuinte, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados.

ARBITRAMENTO DOS LUCROS - FALTA DE APRESENTAÇÃO DE LIVROS

Se o contribuinte não apresenta documentário fiscal que respalde as sistemáticas usuais de tributação para IRPJ/CSLL (Lucro Real ou Lucro Presumido), o único caminho para o trabalho de auditoria é a tributação pelo lucro arbitrado.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA - CSLL, PIS e COFINS

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa- Presidente.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2004

Autenticado digitalmente em 14/12/2012 por JOSE DE OLIVEIRA FERRAZ CORREA, Assinado digitalmente em

14/12/2012 por JOSE DE OLIVEIRA FERRAZ CORREA, Assinado digitalmente em 17/12/2012 por ESTER MARQUES

LINS DE SOUSA

Impresso em 17/12/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Processo nº 10320.000222/2007-48
Acórdão n.º **1802-001.455**

S1-TE02
Fl. 3

(assinado digitalmente)

José de Oliveira Ferraz Corrêa - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, José de Oliveira Ferraz Corrêa, Marciel Eder Costa, Nelso Kichel, Gustavo Junqueira Carneiro Leão e Marco Antonio Nunes Castilho.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza/CE, que considerou procedente o lançamento realizado para a constituição de crédito tributário relativo ao Imposto sobre a Renda da Pessoa da Jurídica – IRPJ, à Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, conforme autos de infração de fls. 07 a 40, nos valores de R\$ 264.766,47, R\$ 99.654,19, R\$ 164.849,40 e R\$ 459.943,56, respectivamente, incluindo-se nesses montantes a multa de ofício qualificada de 150% e os juros moratórios.

O lançamento abrangeu os anos-calendário de 2003 e 2004, e foi realizado com base em omissão de receita apurada a partir de depósitos bancários com origem não comprovada. Os extratos bancários foram fornecidos à Fiscalização pela própria Contribuinte.

Em razão da não apresentação dos livros Diário/Razão ou Caixa, foi realizado o arbitramento dos lucros, para efeito de lançamento de IRPJ e CSLL. As contribuições PIS e COFINS foram apuradas pelo regime cumulativo.

O Termo de Esclarecimentos e Intimação de fls. 235 informa que a empresa havia apresentado DIPJ-INATIVA para o ano-calendário de 2003, e que já no decorrer da ação fiscal, em 30/01/2005, ela transmitiu para esse mesmo período uma declaração simplificada contendo valores de “Receita Bruta” e “Simples a Pagar” de agosto a dezembro/2003.

A empresa também enviou Declaração Simplificada para o ano de 2004, com todos os valores zerados (fls. 144 a 159).

Na sequência, foi confirmado que a empresa era optante do Simples, o que motivou, antes da realização do lançamento, uma representação para a sua exclusão do regime simplificado desde sua constituição (02/06/2003), porque a receita bruta da empresa, já no primeiro ano de atividade, excedeu o limite estabelecido para as Empresas de Pequeno Porte (EPP).

De acordo com a Fiscalização, também houve a utilização de interpostas pessoas, que figuravam apenas formalmente como sócias da empresa autuada, pelo que foi imputada responsabilidade solidária pelo crédito tributário ao Sr. João Francisco Rosa Júnior, CPF nº 167.373.341-72, que seria o verdadeiro titular da empresa.

Os fundamentos do lançamento e os argumentos das primeiras peças de defesa (impugnações) estão assim descritos na decisão de primeira instância, Acórdão nº 08-10.610 (fls. 389 a 409):

CR Distribuidora de Carnes e Derivados Ltda., inscrita no CNPJ sob o nº 05.677.581/0001-14, teve contra si lavrados autos de infração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, fls. 08/16, da contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, fls. 17/24, da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - Cofins, fls. 25/32, e Contribuição Social sobre o Lucro

Líquido – CSLL, fls. 33/40, no valor total de R\$ 989.213,62 incluindo encargos legais.

Conforme Descrição dos Fatos de fls. 09/10 a empresa foi excluída da sistemática Simples e intimada a optar pelo Lucro Presumido ou Real, para a determinação do lucro dos anos-calendário de 2003 e 2004, além da apresentação da escrituração exigida para o tipo de sistemática que viesse a optar, concedendo-lhe prazo para as providências necessárias. Contudo, até a data da lavratura do auto de infração, não houve qualquer manifestação da empresa fiscalizada quanto ao sistema de tributação a ser adotado, e entrega dos livros e documentos correspondentes.

Dessarte, foi arbitrado o lucro dos anos-calendário de 2003 e 2004 tendo em vista que o contribuinte notificado a optar por uma forma de tributação e a apresentar os livros e documentos de sua escrituração que a respaldasse, conforme Termo de Início de Fiscalização e Termos de Intimação e Reintimação, deixou de apresentá-los. A base de cálculo do arbitramento foram os créditos/depósitos efetuados em contas correntes mantidas pela empresa, em relação aos quais o titular não logrou comprovar a origem, tendo sido apurada a omissão de receita presumida nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430/96.

Em relação à empresa CR Distribuidora de Carnes e Derivados Ltda. consta do Termo de Constatação Fiscal de fls. 41/57 as seguintes informações:

- a pessoa jurídica foi constituída aos 26/05/2003, sendo o Contrato Social registrado na JUCEMA em 02/06/2003, tendo como sócias as Sr^{as}. Carla Regina Silva Santos, CPF nº 921.944.191-84, e Roberta Lucíola Silva Santos, CPF nº 011.621.213-60;

- em 06/06/2003 a Sr^a Roberta Lucíola Silva Santos compareceu ao Cartório Alvimar Braúna e outorgou poderes de administração dos negócios da empresa fiscalizada ao Sr. JOÃO FRANCISCO ROSA JÚNIOR, CPF nº 167.373.341-72, dentre eles, o de representar esta pessoa jurídica junto às repartições públicas federais, estaduais, municipais e autarquias, além de “efetuar descontos de títulos e realizar quaisquer outras operações junto a estabelecimentos de crédito em geral; abrir e movimentar contas correntes bancárias, requisitar talões de cheques; emitir e endossar cheques; efetivar depósitos e requerer protestos de títulos”, etc;

- do depoimento prestado pelo Sr. JORGE LUIS COSTA SANTOS, pai das sócias da empresa fiscalizada e empregado desta, constata-se que as “sócias de direito” da empresa fiscalizada, ao que tudo indica, emprestaram seus nomes ao Sr. JOÃO FRANCISCO ROSA JÚNIOR (patrão do pai de ambas) para que este abrisse a empresa. Isto torna-se inequívoco diante da seguinte declaração do Sr. JORGE LUIS COSTA SANTOS:

“Que a CR DISTRIBUIDORA DE CARNES E DERIVADOS LTDA (NOME FANTASIA: HIPER-CARNES) foi constituída

em nome de suas filhas porque nem o declarante nem o Sr. JOÃO FRANCISCO ROSA JÚNIOR tinham condição de abri-la em seus nomes, em função de restrições cadastrais junto a instituições financeiras”. Ou seja, CARLA REGINA SILVA SANTOS e ROBERTA LUCÍOLA SILVA SANTOS, em tese, são interpostas pessoas (laranjas) no quadro societário da empresa CR DISTRIBUIDORA DE CARNES E DERIVADOS LTDA.;

- das declarações prestadas pelas sócias CARLA REGINA SILVA SANTOS e ROBERTA LUCÍOLA SILVA SANTOS extrai-se: “Que tem conhecimento de que seu nome consta no quadro societário da HIPER CARNES. Que não sabe dizer o valor de sua participação no capital da empresa, nem o endereço, nem o CNPJ, nem a razão social. Que o nome da declarante foi colocado no contrato social da HIPER CARNES a pedido de seu pai, JORGE LUIS COSTA SANTOS. Que não sabe dizer o endereço em que funciona a HIPER CARNES. Que jamais participou da administração da HIPER CARNES”;

- ambas afirmaram categoricamente que nunca trabalharam e que são estudantes. CR DISTRIBUIDORA DE CARNES E DERIVADOS LTDA teve créditos/depósitos bancários de origem não comprovada nos valores de R\$ 1.633.773,81 e R\$ 3.629.702,78, nos anos-calendário de 2003 e 2004, respectivamente, e as declarantes, suas supostas sócias, afirmaram que o telefone que lhes pertence estava com a linha cortada quando das declarações feitas a esta fiscalização (25/05/2005), por falta de pagamento das contas. Com um mínimo de bom senso, poderemos assegurar que se essas senhoras fossem de fato proprietárias de uma empresa que recebeu créditos/depósitos nesses totais, dificilmente chegariam a essa situação.

Com base nas informações e depoimentos acima relatados a fiscalização lavrou o Termo de Sujeição Passiva Solidária nº 01, anexo às fls. 49/57, concluindo pela caracterização, em tese, da utilização de interposição de pessoa, atribuindo a sujeição passiva solidária ao Sr. JOÃO FRANCISCO ROSA JÚNIOR, CPF Nº 167.373.341-72, nos termos do artigo 124 do CTN.

Do Termo de Sujeição Passiva Solidária de fls. 49/57 destaca-se que o motivo cerne da imputação de responsabilidade, é que ficou constatado, no curso da ação fiscal, que o Sr. JOÃO FRANCISCO ROSA JÚNIOR é o principal proprietário da pessoa jurídica em foco, e principal beneficiário dos resultados obtidos por ela, restando caracterizada a sujeição passiva solidária nos termos do art. 124 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional).

Conforme Aviso de Recebimento – AR, anexo às fls. 267, o Sr. João Francisco Rosa Júnior, foi cientificado do Termo de Sujeição Passiva Solidária, dos Autos de Infração lavrados para o IRPJ, PIS, CSLL e Cofins, dos documentos intitulados de “CR – Distribuidora de Carnes e Derivados Ltda DEPÓSITOS/CRÉDITOS BANCÁRIOS C/ ORIGEM NÃO

COMPROVADA/BRADESCO”, “CR Distribuidora de Carnes e Derivados Ltda EXCLUSÕES BANCO BRADESCO S/A”, “CR – Distribuidora de Carnes e Derivados Ltda DEPÓSITOS/CRÉDITOS BANCÁRIOS C/ ORIGEM NÃO COMPROVADA/ITAÚ”, “CR Distribuidora de Carnes e Derivados Ltda DEPÓSITOS/CRÉDITOS BANCÁRIOS LÍQUIDOS C/ ORIGEM NÃO COMPROVADA”, e “TERMO DE CONSTATAÇÃO FISCAL”.

IMPUGNAÇÃO DA CONTRIBUINTE AUTUADA

Inconformada com a exigência, da qual tomou ciência em 25/01/2007, fls. 268, a contribuinte ingressou em 22/02/2007 com impugnação contra os lançamentos, fls. 271/278, 288/295, 304/311 e 320/327, aduzindo, em síntese, que:

- muito embora tenham sido fornecidos ao Fisco os documentos contábeis, o auto de infração foi lavrado por presunção, com arbitramento do lucro, tendo em vista tão-somente o “levantamento realizado nas contas correntes da empresa, cujos créditos bancários não tiveram sua origem comprovada”;

- a autuação feita pelo fisco viola o art. 148 do CTN, pois desconsiderou ilegalmente os livros comerciais e as notas fiscais para presumir o “valor” do lucro com base em movimentação bancária. A recorrente forneceu todos os documentos necessários ao Fisco. Todavia, embora estivesse de posse de todos esses documentos, o fisco lançou o tributo por presunção ilegal, tendo por base unicamente a movimentação bancária que entendeu não comprovada. Mas, de ser repulsado, o fisco também não comprovou que a movimentação era “lucro”, ou “renda”, para efeito da tributação objeto do lançamento;

- depósito bancário per se não é renda ou proventos, portanto, não se sujeita ao Imposto de Renda, qualquer que seja a sua modalidade, diz a doutrina jurídica e jurisprudência pátrias. No passado a questão da tributação dos depósitos bancários teve repulsa do Judiciário ao ponto de sua proibição ter merecido a edição da Súmula nº 182, do extinto TFR, ainda hoje em vigor. Aliás, tantos e abusivos foram os lançamentos fiscais com base exclusivamente em depósitos bancários que foi editado o Decreto-lei nº 2.471/88;

- portanto, a presunção legal ora restabelecida pelo art. 42 da Lei nº 9.430/96, colide com as diretrizes do processo de criação das presunções legais, pois a experiência haurida com os casos anteriores evidenciou que entre esses dois fatos não havia nexo causal, vale dizer, constatou-se não haver liame absoluto (uma relação de causa e efeito, ou uma concausa) entre o depósito bancário e o rendimento (supostamente) omitido. É evidente que o auto de infração é nulo, por ter se baseado em ilegalidades;

- a ilegalidade do procedimento fiscal remonta à própria quebra do sigilo bancário da impugnante, produzido pelo fisco sem autorização judicial;

- *jamaís o legislador classificou o descumprimento da intimação administrativa para prestar informações, quando regularmente intimado o contribuinte em seu domicílio fiscal, como hipótese de confissão ficta para o arbitramento de tributos, mas para sujeitar o contribuinte, gradualmente, ao pagamento de multa, conforme se infere 927, 928 e 968 do RIR/99;*

- *a sociedade comercial CR Distribuidora de Carnes e Derivados Ltda iniciou suas atividades com a subscrição de capital pelas suas sócias, tendo em vista que o seu genitor, Jorge Luis Costa Santos, estava impedido de constituir empresas. As sócias da impugnante, portanto, são filhas de pessoa ligada à empresa, que trabalha diariamente na atividade empresarial e, por isso, não se pode falar em “laranjas”;*

- *da mesma forma, a partir das declarações de João Francisco Rosa Júnior ao AFRF, pode-se perceber que este nunca foi sócio. Tinha uma participação como forma de remuneração pelo desenvolvimento de atividade em prol da empresa.*

IMPUGNAÇÃO DO RESPONSÁVEL

Às fls. 340/343 o Sr. João Francisco Rosa Júnior apresenta contestação ao Termo de Sujeição Passiva Solidária, aduzindo que este contém “presunção” equivocada e repleta de contradições.

Acrescenta, que, sem qualquer embasamento fático, o auditor menciona que o impugnante “parece contumaz na constituição de empresas em nome de terceiros (“laranjas”). Todos os “motivos” que levaram à lavratura do Termo de Sujeição Passiva advém de uma procuração que teria sido outorgada pelas sócias da empresa ao impugnante, bem como por uma suposta ligação entre a empresa CR Distribuidora de Carnes e Derivados Ltda e a empresa Hiper Carnes Comércio Atacadista e Varejista de Carnes Ltda.

Protesta o Sr. João Francisco pela nulidade dos Autos de Infração e do Termo de Sujeição Passiva Solidária nº 01 por ausência de notificação/intimação do impugnante para que pudesse exercer o seu direito de defesa.

Aduz, que, em nenhum momento do procedimento administrativo fiscal o impugnante tomou ciência das investigações bem como não foi intimado para esclarecer sua situação pessoal, se existia ou não ligação com a referida empresa etc. Tudo ocorreu à sua revelia. Os autos foram lavrados em evidente ofensa ao direito constitucional de contraditório e ampla defesa, já que em nenhum momento deu-se ciência ao impugnante do caminho das investigações, havendo, pois, nulidade do procedimento haja vista que este integralmente transcorreu sem o conhecimento do impugnante. Desta forma, requer sejam declarados nulos todos os atos do procedimento, ante a ofensa ao direito à ampla defesa do impugnante.

Contesta a obtenção de prova ilícita dado que os auditores tiveram acesso à “movimentação financeira” da empresa CR Distribuidora de Carnes e Derivados Ltda., sem qualquer requisição ou autorização, o que implica na nulidade dos atos dela derivados.

A disposição legal constante no Termo de Sujeição Passiva Solidária não guarda correlação com os fatos nele narrados. O fiscal não mencionou qual das duas hipóteses legais do art. 124 do CTN se aplicaria ao impugnante. De mais a mais, é óbvio que referidas normas legais (art. 124 e incisos) não dizem respeito ao caso em tela, pois logicamente não se tratam de “pessoas que tenham interesse comum” ou mesmo “pessoas designadas por lei”.

Como mencionado, a DRJ Fortaleza/CE considerou procedente o lançamento, expressando suas conclusões com a seguinte ementa:

Assunto: Normas de Administração Tributária

Ano-calendário: 2003, 2004

PRELIMINAR DE NULIDADE. CERCEAMENTO DE DIREITO DE DEFESA

Sendo o procedimento de lançamento privativo da autoridade lançadora, não há qualquer nulidade ou cerceamento do direito de defesa pelo fato da fiscalização lavrar o auto de infração após apurar o ilícito, mesmo sem consultar o sujeito passivo ou sem intimá-lo a se manifestar, já que esta oportunidade é prevista em lei para a fase do contencioso (Ac. 103-20.070).

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2003, 2004

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITA

Evidencia omissão de receitas a existência de valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações; a presunção legal tem o condão de inverter o ônus da prova, transferindo-o para o contribuinte, que pode refutar a presunção mediante oferta de provas hábeis e idôneas.

ARBITRAMENTO DOS LUCROS. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE LIVROS E DOCUMENTOS.

Não sendo apresentada pelo sujeito passivo a escrituração contábil para a apuração do lucro real e se conhecida a receita bruta, tem procedência o arbitramento do lucro com base nessa receita.

ARBITRAMENTO. PROCESSO REGULAR.

O processo regular de arbitramento não é necessariamente procedimento especial, antecedente ou preparatório à ação fiscal, mas sim parte componente desta, estando incluído nos procedimentos de auditoria fiscal inerentes ao lançamento de ofício.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2003, 2004

SIMULAÇÃO. INTERPOSTA PESSOA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE

Na utilização de interposição de pessoa o intuito do declarante é o de inculcar a existência de um titular de direito, mencionado na declaração, ao qual, todavia, nenhum direito se outorga ou se transfere, servindo seu nome exclusivamente para encobrir o da pessoa a quem de fato se quer outorgar ou transferir o direito de que se trata, afigurando-se, na espécie, o evidente intuito de fraude, enquadrável na tipificação de simulação da identidade do verdadeiro responsável pela empresa fiscalizada.

SUJEIÇÃO PASSIVA. SÓCIO DE FATO

Com base no comando contido no artigo 124, I, do CTN, deve ser chamado ao processo o “sócio de fato”, identificado pela fiscalização, para responder pelo crédito Tributário constituído.

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Ano-calendário: 2003, 2004

TRIBUTAÇÃO REFLEXA

Aplica-se aos lançamentos ditos decorrentes da autuação do IRPJ o mesmo tratamento dado ao lançamento matriz, devido à íntima relação de causa e efeito que os une.

Lançamento Procedente

Inconformada com essa decisão, da qual tomou ciência em 02/08/2007 (fls. 431), a Contribuinte autuada apresentou em 21/08/2007 o recurso voluntário de fls. 421 a 429, onde reitera os mesmos argumentos de sua impugnação, conforme descrito nos parágrafos anteriores, alegando mais uma vez:

- que o procedimento de arbitramento teria violado o art. 148 do CTN;
- que seria ilegal o lançamento com base em depósito bancário;
- que teria havido quebra ilegal do sigilo bancário; e
- que o descumprimento de intimação para prestar informações deveria implicar na aplicação de multa, mas nunca no lançamento do próprio imposto, mediante arbitramento dos lucros.

Em seu recurso voluntário, entretanto, a Contribuinte não mais aborda a questão relacionada à interposição de pessoas e à responsabilidade tributária imputada ao Sr. João Francisco Rosa Júnior.

O processo foi baixado em diligência, para saneamento de sua instrução (fls. 433 e 461/462).

Restou caracterizado que Elias Cardoso Marques, signatário do recurso voluntário da empresa, é o novo sócio responsável perante o CNPJ, conforme tela de consulta às fls. 443.

Em 12/09/2012, o Sr. João Francisco Rosa Júnior foi cientificado da decisão de primeira instância, por meio de edital, e não apresentou recurso voluntário ao CARF.

Este é o Relatório.

Voto

Conselheiro José de Oliveira Ferraz Corrêa, Relator.

O recurso apresentado pela Contribuinte é tempestivo e dotado dos pressupostos para a sua admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

Conforme relatado, o presente processo tem por objeto lançamento de IRPJ e reflexos (CSLL, PIS e COFINS) por omissão de receita nos anos-calendário 2003 e 2004, apurada com base em depósito bancário com origem não comprovada.

Em razão da não apresentação dos livros Diário/Razão ou Caixa, foi realizado o arbitramento dos lucros, para efeito de lançamento de IRPJ e CSLL. As contribuições PIS e COFINS foram apuradas pelo regime cumulativo.

Antes da realização do lançamento, a empresa foi excluída do Simples, mas esta matéria não é objeto dos presentes autos.

De acordo com a Fiscalização, houve a utilização de interpostas pessoas, que figuravam apenas formalmente como sócias da empresa autuada, pelo que foi imputada responsabilidade solidária pelo crédito tributário ao Sr. João Francisco Rosa Júnior, que seria o verdadeiro titular da empresa.

O Sr. João Francisco Rosa Júnior apresentou impugnação para a Delegacia de Julgamento, mas não apresentou recurso voluntário ao CARF.

Há, portanto, apenas o recurso da empresa autuada para ser apreciado.

Primeiramente é importante registrar que todos os extratos bancários foram fornecidos à Fiscalização pela própria Contribuinte (fls. 99 e 164).

Não houve emissão de requisição de informações sobre movimentação financeira – RMF aos bancos, e, portanto, é desprovida a preliminar relativa à quebra ilegal de sigilo bancário. Não cabe aqui questionar qualquer procedimento realizado com base na Lei Complementar nº 105/2001, porque isto não ocorreu.

A autuação com base em depósito bancário também não revela qualquer ilegalidade no lançamento, que encontra perfeito fundamento no art. 42 da Lei 9.430/1996:

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

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

Com base nos extratos que apresentou à Fiscalização, a Contribuinte foi intimada a comprovar a origem dos recursos depositados em suas contas bancárias, e, não o fazendo, incorreu na presunção legal de omissão de receitas, que ensejou as autuações ora combatidas.

Realmente, antes da introdução do dispositivo acima mencionado, era maior o ônus da prova que incumbia à Fiscalização para autuação com base em depósitos bancários. No caso do IRPJ, por exemplo, para que eles configurassem renda tributável, era necessário que fosse comprovada a utilização dos valores depositados como renda consumida, por meio de aplicações em imóveis, carros e outros bens próprios, ou em benefício pessoal do contribuinte.

A tributação com fulcro na Lei nº 8.021/1990 exigia necessários esforços por parte da Fiscalização, capazes de transformar uma presunção em definitiva certeza. Isto porque, até então, os depósitos bancários apenas retratavam indício de omissão, não tendo o condão de caracterizar, por si só, a omissão de receitas.

Assim, na ausência de uma hipótese específica de presunção legal, cabia à Fiscalização demonstrar, de forma cabal, que os valores depositados nas contas bancárias da Contribuinte correspondiam efetivamente a rendimentos próprios, não oferecidos à tributação.

Todavia, a partir da Lei nº 9.430/96, caso o Contribuinte, regularmente intimado para tanto, não comprove com documentação hábil e idônea a origem dos recursos creditados em contas de depósito ou de investimento mantidas junto a instituições financeiras, este fato, por si só, já basta para caracterizar omissão de receita, por força da presunção legal.

Destaco ainda duas súmulas pertinentes ao caso:

Súmula CARF nº 26: *A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.*

Súmula CARF nº 2: *O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária*

Com relação ao arbitramento dos lucros, cabe assinalar que a Contribuinte foi várias vezes intimada a apresentar livro Diário/Razão ou Caixa, de acordo com o regime que fosse por ela adotado para a tributação de IRPJ/CSLL.

No decorrer dos trabalhos de auditoria, a Contribuinte apresentou Contrato Social; Extratos de Contas Bancárias; livro Registro de Inventário (sem nenhuma escrituração); livro Registro de Apuração do ICMS, escriturado de agosto/2003 a novembro/2004; livro Registro de Entradas, escriturado de julho/2003 a novembro/2003; e livro Registro de Saídas, escriturado de agosto/2003 a novembro/2004.

A Contribuinte não fez opção pelo lucro presumido, e também não apresentou os livros Diário/Razão ou Caixa, nem o livro Lalur, para o qual também foi intimada.

A legislação é bastante clara a esse respeito:

Art.530.O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º):

I- o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;

II- a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:

a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou

b) determinar o lucro real;

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

IV- (...)

V- (...)

VI- o contribuinte não mantiver, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, Livro Razão ou fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário.

Não havia outra alternativa para a Fiscalização, senão proceder ao arbitramento dos lucros.

Conforme já foi observado pela decisão recorrida, a matéria aqui examinada em nada se confunde com as hipóteses de aplicação de multa regulamentar pelo não atendimento de intimação para prestar informações.

A controvérsia a ser dirimida se dá precisamente em torno dos requisitos para a definição do regime de tributação de IRPJ/CSLL (Lucro Real ou Presumido), e a lei não deixa dúvidas de que a ausência destes requisitos, isolada ou cumulativamente, implica no arbitramento dos lucros.

A contribuinte também invoca equivocadamente o art. 148 do CTN:

Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço dos bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.

Esse dispositivo é inaplicável ao caso, porque trata de arbitramento do valor ou preço de determinadas operações, quando amparadas por documentos que sejam omissos ou não mereçam fé, e não de arbitramento do resultado tributável (lucro).

Como já mencionado, as hipóteses para o arbitramento dos lucros estão detalhadamente indicadas na lei.

Se o contribuinte não apresenta documentário fiscal que respalde as sistemáticas usuais de tributação para IRPJ/CSLL (Lucro Real ou Lucro Presumido), o único caminho para o trabalho de auditoria é a tributação pelo lucro arbitrado.

O arbitramento, nos termos em que foi realizado, não acarretou qualquer prejuízo ao contraditório e à ampla defesa, matéria que representa uma segunda preliminar de nulidade.

O que ocorre no processo administrativo fiscal é que o exercício destes direitos apenas é diferido para um momento posterior, após a realização do lançamento, sem qualquer necessidade de se oportunizar uma contestação prévia, para realização de avaliação contraditória (do lucro) antes do lançamento.

Vale transcrever as considerações contidas na decisão recorrida a esse respeito:

A afirmação do impugnante de que o arbitramento de lucros deve ser, ex vi do citado dispositivo, um procedimento específico, anterior à ação fiscal ou ao lançamento, é completamente equivocada. Na verdade, o que há é um só procedimento - a ação fiscal -, no curso do qual, verificadas irregularidades nas informações e documentos fornecidos pelo contribuinte, pode-se chegar ao arbitramento, depois de devidamente assegurado o direito de defesa - direito este, aliás, que até mesmo por força de comandos constitucionais, deve nortear todo o feito fiscal, e não especificamente este ou aquele ato.

Pela não distinção entre procedimento de lançamento e procedimento de arbitramento manifestam-se os poucos juristas pátrios que se debruçaram sobre o assunto. Misabel Abreu Machado Derzi (in “Comentários ao Código Tributário Nacional”, Ed. Forense, Rio de Janeiro, 1997, p. 390), por exemplo, assim expõe:

*O arbitramento, mediante processo regular, **não é procedimento de lançamento especial**. [...] O arbitramento, disciplinado no art. 148, é apenas técnica - inerente ao lançamento de ofício - para avaliação contraditória de preços, bens, serviços ou atos jurídicos, utilizável sempre que os documentos ou declarações do contribuinte sejam omissos ou não mereçam fé. (grifou-se)*

Como se percebe, improcedentes mostram-se as alegações do contribuinte quanto à inexistência do procedimento previsto no artigo 148 do CTN.

Finalmente, cabe apenas destacar que a Contribuinte havia apresentado DIPJ-INATIVA para o ano-calendário de 2003; que no curso da fiscalização ela apresentou uma DIPJ simplificada para este mesmo período de 2003; que foi apresentada DIPJ simplificada para o ano-calendário de 2004, com todos os valores zerados; e que nenhum tributo foi recolhido no período em questão.

Ficou bastante evidente a intenção de ocultar ou retardar o conhecimento da ocorrência dos fatos geradores por parte da autoridade administrativa, e que esta infração foi cometida de maneira reiterada.

Além disso, restou muito bem caracterizada, tanto no auto de infração, quanto na decisão recorrida, a utilização de interpostas pessoas (matéria que não foi objeto de recurso), o que contribui para evidenciar o dolo na conduta dos envolvidos (omissão de receitas), tanto para fins de qualificação da multa, quanto para a imputação de responsabilidade tributária a terceiro.

Diante do exposto, voto no sentido de rejeitar as preliminares suscitadas, e, no mérito, nego provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

José de Oliveira Ferraz Corrêa