



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10380.017832/2008-57
ACÓRDÃO	1001-003.512 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	4 de setembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	OPÇÃO LOCADORA E SERVIÇOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2005

IRPJ. OMISSÃO DE RECEITA. APURAÇÃO POR ARBITRAMENTO. FALTA DE APRESENTAÇÃO ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. CABIMENTO. LANÇAMENTO. PROCEDÊNCIA.

Na esteira dos preceitos contidos no artigo 530, inciso III, do Regulamento do Imposto de Renda – RIR, aprovado pelo Decreto nº 3.000/1999, aplicável a apuração do crédito tributário por aferição indireta/arbitramento na hipótese de deficiência ou ausência de quaisquer documentos ou informações solicitados pela fiscalização, que lançará o débito que imputar devido, invertendo-se o ônus da prova ao contribuinte.

MATÉRIA NÃO SUSCITADA EM SEDE DE IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO PROCESSUAL. NÃO CONHECIMENTO.

Afora os casos em que a legislação de regência permite ou mesmo nas hipóteses de observância ao princípio da verdade material, não devem ser conhecidas às razões/alegações constantes do recurso voluntário que não foram suscitadas na impugnação, tendo em vista a ocorrência da preclusão processual, conforme preceitua o artigo 17 do Decreto nº 70.235/72, sob pena, inclusive, de supressão de instância.

LANÇAMENTOS DECORRENTES.

O decidido para o lançamento matriz de IRPJ estende-se às autuações que com ele compartilham os mesmos fundamentos de fato e de direito, sobretudo inexistindo razão de ordem jurídica que lhes recomende tratamento diverso, em face do nexo de causa e efeito que os vincula.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário, mantendo incólume a decisão de primeira instância, pelos seus próprios fundamentos.

Sala de Sessões, em 4 de setembro de 2024.

Assinado Digitalmente

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira – Relator

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Ana Cecília Lustosa da Cruz, Gustavo de Oliveira Machado, Marcio Avito Ribeiro Faria, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Carmen Ferreira Saraiva.

RELATÓRIO

OPÇÃO LOCADORA E SERVIÇOS LTDA, contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já devidamente qualificada nos autos do processo administrativo em epígrafe, teve contra si lavrados Autos de Infração, cientificados em 28/10/2008 (e-fl. 490), exigindo-lhe crédito tributário concernente ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, decorrente da constatação de omissão de receitas, a partir do arbitramento de lucros com base na receita bruta de prestação de serviços de aluguel de automóveis, fornecida pelas Prefeituras contratantes, tendo em vista a falta de apresentação de livros/documentos de sua escrituração, consoante dispõe o artigo 530, III, do RIR/99, em relação ao ano-calendário 2005, conforme peça inaugural do feito, às e-fls. 03/32, e demais documentos que instruem o processo.

Após regular processamento, a contribuinte apresentou impugnação, de e-fls. 496/506, a qual fora julgada procedente em parte pela 2ª Turma da DRJ em Salvador/BA, o fazendo sob a égide dos fundamentos inseridos no Acórdão nº 15-40.144, de 12 de maio de 2015, de e-fls. 545/557, com a seguinte ementa:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005

LIMITES DO LITÍGIO. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2005

ARBITRAMENTO DO LUCRO.

O lucro da pessoa jurídica deve ser arbitrado quando o contribuinte, regularmente intimado, deixa de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos.

LUCRO ARBITRADO. IRPJ. CSLL. DETERMINAÇÃO DO LUCRO TRIBUTÁVEL. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. TRANSPORTE DE PASSAGEIROS.

Verificando-se nos autos que uma das atividades desenvolvidas pela contribuinte era prestação de serviços de transporte de passageiros, correta a adequação do percentual aplicável na apuração do lucro tributável pela decisão de primeira instância, dividindo-se a base de cálculo por atividade e recalculando o lucro tributável para os respectivos percentuais aplicáveis.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – CSLL

Ano-calendário: 2005

LANÇAMENTO DECORRENTE.

A solução dada ao litígio principal, relativo ao IRPJ, aplica-se aos lançamentos decorrentes, por resultarem dos mesmos elementos de prova e se referirem à mesma matéria tributável.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte”

Irresignada, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário, anexo aos autos e não paginável, procurando demonstrar a insubsistência do Acórdão recorrido, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após breve relato dos fatos e fases que permeiam a demanda, insurge-se contra a parte remanescente da exigência fiscal consubstanciada na peça vestibular do feito, aduzindo para tanto que a fiscalização não logrou motivar o lançamento na forma que a legislação de regência exige, não tendo se aprofundado na análise dos documentos e informações prestadas pela contribuinte, impondo seja decretada a improcedência do feito.

Ressalta que a empresa mantinha sua escrituração contábil em posse de escritório de contabilidade terceirizado, o qual *não conseguiu formatar os referidos arquivos no prazo estipulado pelo fisco.*

Assevera que se a fiscalização tivesse se aprofundado nos trabalhos fiscais, *teria verificado que os serviços prestados pela Impugnante aquelas prefeituras foram serviços de transporte de alunos da rede de ensino municipal daquelas prefeituras, conforme se comprova com as cópias dos contratos em anexo, razão pela qual a base de cálculo utilizada [...] é totalmente indevida, haja vista que a alíquota da base do lucro presumido para transportes de passageiros é de 16%, e não de 32%, como a utilizada pela fiscalização, na esteira do disposto na alínea “a”, do inciso II, do parágrafo 1º, do artigo 15, da Lei nº 9.249/95.*

Neste cenário, constatando-se que as bases de cálculo dos tributos lançados foram apuradas de maneira equivocada, impõe-se reconhecer a insubsistência do lançamento fiscal em sua plenitude.

No que concerne às exigências de PIS e COFINS, tratando-se de *tributos incidentes sobre o faturamento da empresa, os mesmos não poderiam ter sido incluídos no referido auto de infração ao ponto que já fora demonstrado que a empresa recorrente não possui faturamento no período fiscalizado.*

Por fim, requer o conhecimento e provimento do Recurso Voluntário, impondo a reforma do *decisum* ora atacado, nos termos encimados, rechaçando totalmente a exigência fiscal.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira**, Relator.

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

Consoante se positiva dos autos, em face da contribuinte fora lavrado o presente lançamento, exigindo-lhe crédito tributário concernente ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, decorrente da constatação de omissão de receitas, a partir do arbitramento de lucros com base na receita bruta de prestação de serviços de aluguel de automóveis, fornecida pelas Prefeituras contratantes, tendo em vista a falta de apresentação de livros/documentos de sua escrituração, consoante dispõe o artigo 530, III, do RIR/99, em relação ao ano-calendário 2005, conforme devidamente explicitado no Auto de Infração e Termo de Constatação Fiscal.

Inconformada com a exigência fiscal consubstanciada na peça vestibular do feito, a contribuinte interpôs impugnação, a qual fora julgada procedente em parte pelo Acórdão recorrido e, posteriormente, recurso voluntário a este Tribunal, escorando sua pretensão nas razões de fato e de direito que passamos a contemplar.

Destarte, pretende a contribuinte a reforma do Acórdão recorrido, o qual manteve parte do crédito tributário lançado, aduzindo para tanto que a fiscalização não logrou motivar o lançamento na forma que a legislação de regência exige, não tendo se aprofundado na análise dos documentos e informações prestadas pela contribuinte, impondo seja decretada a improcedência do feito.

Em defesa de sua pretensão, ressalta que a empresa mantinha sua escrituração contábil em posse de escritório de contabilidade terceirizado, o qual *não conseguiu formatar os referidos arquivos no prazo estipulado pelo fisco*.

Sustenta que se a fiscalização tivesse se aprofundado nos trabalhos fiscais, *teria verificado que os serviços prestados pela Impugnante aquelas prefeituras foram serviços de transporte de alunos da rede de ensino municipal daquelas prefeituras, conforme se comprova com as cópias dos contratos em anexo, razão pela qual a base de cálculo utilizada [...] é totalmente indevida, haja vista que a alíquota da base do lucro presumido para transportes de passageiros é de 16%, e não de 32%, como a utilizada pela fiscalização, na esteira do disposto na alínea “a”, do inciso II, do parágrafo 1º, do artigo 15, da Lei nº 9.249/95.*

Neste cenário, constatando-se que as bases de cálculo dos tributos lançados foram apuradas de maneira equivocada, impõe-se reconhecer a insubsistência do lançamento fiscal em sua plenitude.

Mais uma vez, não obstante o inconformismo da contribuinte, suas alegações não se prestam a rechaçar o Acórdão recorrido, o qual deve ser mantido em sua integralidade, como passaremos a demonstrar.

Destarte, como alinhavado acima, tratando-se de recurso voluntário em que aduz basicamente as mesmas alegações (parciais) lançadas na impugnação, nos reportamos à decisão recorrida, a qual se debruçou com muita propriedade a respeito das matérias postas em debate, de onde peço vênia para transcrever excerto e adotar como razões de decidir, na esteira dos preceitos inscritos no artigo 114, § 12º, inciso I, do RICARF, senão vejamos:

“[...]”

Do arbitramento

No presente caso, tendo constatado que a contribuinte apresentou as DIPJ “zeradas” no período auditado, foi determinada a fiscalização do contribuinte. Intimado a apresentar sua escrituração contábil, este não o fez.

Na falta de apresentação da escrituração contábil/fiscal ou livro caixa, só resta ao autuante o recurso do arbitramento, conforme estabelecido no artigo 530, inciso III, do RIR/1999:

[...]

O arbitramento considera, por ficção legal, as despesas incorridas pelo contribuinte para a geração da receita omitida. O lucro arbitrado, portanto, é um

regime de apuração posto à disposição da autoridade fazendária quando o contribuinte opta por lucro real ou presumido, mas viola um de seus requisitos, como, por exemplo, não apresentar os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal.

[...]

A Autoridade Fiscal efetuou o arbitramento, utilizando como receita bruta para a apuração da base de cálculo do imposto aquela informada pelas prefeituras para as quais o fiscalizado prestou serviços de aluguel de automóveis, conforme informações prestadas por estas ao Tribunal de Contas dos Municípios, repassadas à Receita Federal (fls. 33 a 472) em atendimento ao Ofício nº 1026/2008/SEFIS/DRF/FOR e sintetizados no Demonstrativo de Receitas Omitidas (fls. 32).

A fiscalização ressalta que só foram considerados os valores liquidados no ano de 2005, embora algumas prefeituras tenham informado valores de empenho superiores. Realmente, procedeu corretamente a Autoridade Fiscal ao efetuar a apuração via lucro arbitrado. Tanto assim que o Impugnante não contestou o arbitramento, mas apenas o coeficiente aplicado na determinação do lucro arbitrado.

Cabe, portanto, analisar apenas a base de cálculo do imposto.

Sobre o coeficiente de apuração

Determinada a receita bruta, a base de cálculo do imposto será apurada mediante aplicação dos percentuais previstos no art. 519 e seus §§, acrescidos de 20%, segundo a natureza da atividade econômica explorada.

O coeficiente utilizado pela Fiscalização foi de 38,40%, pela prestação de serviços de aluguel de automóveis.

O contribuinte, por sua vez, alega que os serviços prestados pela Impugnante as prefeituras foram serviços de transporte de alunos da rede de ensino municipal. Portanto, o coeficiente utilizado para determinação da base de cálculo do lucro arbitrado deveria ser 19,2% – resultante da aplicação do percentual determinado pela alínea "a", do inciso II, parágrafo 1º, art. 15, da Lei nº 9.249/95, acrescido de 20%.

Para efeito do arbitramento do lucro e de determinação da base de cálculo, aplicam-se os percentuais constantes do art. 532 do RIR/1999 sobre a receita bruta proveniente das vendas de mercadorias ou produtos e da prestação de serviços que constituam o objeto da atividade da empresa:

[...]

A questão, portanto, é verificar qual a atividade prestada pela empresa por meio do exame dos documentos oriundos do Tribunal de Contas dos Municípios e pelos contratos juntados pela defesa, os quais permitem concluir que coexistiram

as duas atividades – serviços de aluguel de automóveis e de transporte de passageiros (alunos da rede municipal).

As receitas omitidas foram oriundas de pagamentos efetuados pelas Prefeituras Municipais de Catarina, Aracati, Acaraú, Potengi, Quiterianópolis, Jaguaribara, Fortim e Buturité, conforme demonstrativo de fls. 33. Tais receitas, como visto, foram encontradas a partir dos dados que as referidas prefeituras prestaram ao Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará.

O contribuinte alega que todas suas receitas foram oriundas de prestação de serviço de transporte dos alunos das redes municipais. A leitura dos relatórios analíticos prestados pelas prefeituras ao Tribunal de Contas, entretanto, permite verificar que foram prestados serviços de aluguel de veículos para vários órgãos das prefeituras – de gabinetes dos Prefeitos a secretarias municipais diversas.

Como exemplo, colaciona-se alguns dos históricos dos relatórios apresentados pela prefeitura ao Tribunal de Contas dos Municípios, que serviram de base para a conclusão da Autoridade Fiscal:

[...]

Assim, o procedimento a ser adotado é apurar a receita de cada atividade em separado, aplicar o coeficiente respectivo, e a partir daí apurar o lucro arbitrado.

[...]”

Como é de conhecimento daqueles que lidam com o direito tributário, é obrigação dos contribuintes a manutenção da escrita contábil de forma regular, de modo a fazer prova contra ou a seu favor. Na hipótese de não refletir o movimento real de suas operações, receitas, etc, ou quando o contribuinte deixar de apresentar os documentos solicitados, os quais seriam capazes de demonstrar a perfeita base de cálculo ou comprovar o recolhimento dos tributos fiscalizados, a autoridade fazendária dispõe de instrumentos excepcionais, arbitramento, por exemplo, para lançar os tributos devidos, atividade esta vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade, como se vislumbra no caso sub examine.

Dessa forma, in casu, não restou outra alternativa ao fiscal atuante senão promover o lançamento por aferição indireta/arbitramento, agindo da melhor forma, com estrita observância da legislação de regência, mormente com relação ao artigo 530, III, do RIR/99, que assim preceitua:

“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):

[...]

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;”

Conforme se depreende do dispositivo legal encimado, bem como dos elementos constantes dos autos, de fato, o presente lançamento decorre de presunção. No entanto, trata-se de presunção legal – júris, que desdobra-se, ensinam os doutrinadores, em presunções "juris et de jure" e "juris tantum". As primeiras não admitem prova em contrário são verdades indiscutíveis por força de lei.

Por sua vez, as presunções "juris tantum" (presunções discutíveis), fato conhecido induz à veracidade de outro, até a prova em contrário. Elas recuam diante da comprovação contrária ao presumido. Serve de bom exemplo a presunção de liquidez certa da dívida inscrita, que pode ser ilidida por prova inequívoca. (CTN, art. 204 e parágrafo único).

Na hipótese vertente, consoante se infere da descrição dos fatos, a autoridade lançadora ao promover o lançamento, imputou devidos os tributos lançados ora lançadas, apurados por aferição indireta, com espeque no dispositivo legal retro, cabendo ao contribuinte o ônus da prova em contrário, por tratar-se de presunção *juris tantum*, albergada por lei, mas passível de comprovação do contrário presumido. A recorrente assim não procedendo com documentos hábeis e idôneos, é de se manter o lançamento na forma da peça vestibular do feito, não havendo que se falar em afronta aos princípios do devido processo legal e da verdade material ou real.

Aliás, a própria recorrente confirma que não apresentou a sua escrituração contábil, a pretexto de estar na posse de empresa terceirizada, não tendo havido tempo hábil para tanto, olvidando-se, no entanto, que a sua obrigação é estar com a contabilidade em dia e passível de apresentação em prazo razoável à autoridade fiscal, o que não fora observado pela empresa, não havendo se falar em irregularidade no procedimento eleito pela fiscalização.

Relativamente às alíquotas aplicadas na apuração do imposto devido, restou devidamente demonstrado acima que deverá ser levado em consideração cada serviço prestado, o que ensejou, inclusive, a retificação do débito.

No entanto, em relação à parte remanescente, observe-se, que se trata de matéria eminentemente de prova e, a contribuinte em seu recurso voluntário não apresentou novos documentos e/ou razões capazes de rechaçar o entendimento do julgador recorrido, se limitando a fazer referência aos documentos colacionados aos autos na impugnação, além de suscitar a improcedência do Acórdão recorrido, de onde restou claro que a documentação referenciada, isoladamente, não tem o condão de rechaçar a pretensão fiscal em sua integralidade.

Ademais, tratando-se de matéria de fato, caberia ao contribuinte ao ofertar a sua defesa produzir a prova em contrário através de documentação hábil e idônea. Não o fazendo, é de se manter o Acórdão recorrido.

Neste sentido, não se cogita em improcedência do feito, tendo em vista que o fiscal atuante agiu da melhor forma, com estrita observância da legislação tributária aplicável à espécie, impondo a manutenção da decisão recorrida em sua plenitude.

No que concerne o insurgimento da contribuinte contra a exigência do PIS e da COFINS, além de a então impugnante haver se resignado com aludidas cobranças em sua peça de defesa inaugural, entendendo que não haveria o que se contestar, constata-se que as novas alegações lançadas no recurso voluntário se apresentam como absoluta inovação recursal, não cabendo seu conhecimento, uma vez já atingidas pela preclusão, eis que não ofertadas em sede de impugnação. É o que se extrai do artigo 17 do Decreto nº 70.235/72, como segue:

“Decreto nº 70.235/72 Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.”

A jurisprudência administrativa não discrepa desse entendimento, conforme se extrai dos julgados com suas ementas abaixo transcritas:

“Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep Período de apuração: 01/07/1991 a 30/09/1995 PIS. APRESENTAÇÃO DE ALEGAÇÕES E PROVAS DOCUMENTAIS APÓS PRAZO RECURSAL. PRECLUSÃO. As alegações e provas documentais devem ser apresentadas juntamente com a impugnação, salvo nos casos expressamente admitidos em lei. Consideram-se precluídos, não se tomando conhecimento das provas e argumentos apresentados somente na fase recursal. [...] (Primeira Câmara do Segundo Conselho, Recurso nº 149.545, Acórdão nº 201-81255, Sessão de 03/07/2008)

“PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - PRECLUSÃO - Escado o prazo previsto no artigo 33 do Decreto nº 70.235/72, opera-se a preclusão do direito da parte para reclamar direito não argüido na impugnação, consolidando-se a situação jurídica consubstanciada na decisão de primeira instância, não sendo cabível, na fase recursal de julgamento, rediscutir ou, menos ainda, redirecionar a discussão sobre aspectos já pacificados, mesmo porque tal impedimento ainda se faria presente no duplo grau de jurisdição, que deve ser observado no contencioso administrativo tributário. Recurso não conhecido nesta parte. COFINS - CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - LANÇAMENTO DE OFÍCIO - Constatada, em procedimento de fiscalização, a falta de cumprimento da obrigação tributária, seja principal ou acessória, obriga-se o agente fiscal a constituir o crédito tributário pelo lançamento, no uso da competência que lhe é privativa, vinculada e obrigatória. JUROS DE MORA - O artigo 161 do CTN autoriza, expressamente, a cobrança de juros de mora à taxa superior a 1% (um por cento) ao mês-calendário, se a lei assim o dispuser. TAXA SELIC - Correta a cobrança da Taxa Referencial do Sistema de Liquidação e de Custódia - SELIC como juros de mora, a partir de 01/01/1997, para débitos com fatos geradores até 31/12/1994, não pagos no vencimento da respectiva obrigação. Recurso a que se nega provimento.” (Terceira Câmara do Segundo Conselho, Recurso nº 111.167, Acórdão nº 203-07328, Sessão de 23/05/2001) (grifamos)

Dessa forma, salvo nos casos em que a legislação de regência permite ou mesmo nas hipóteses de observância ao princípio da verdade material, não merece conhecimento a matéria aventada em sede de recurso voluntário ou posteriormente, que não tenha sido objeto de

contestação na impugnação/manifestação de inconformidade, considerando tacitamente confessada pela contribuinte a parte do lançamento não contestada, operando a constituição definitiva do crédito tributário com relação a esses levantamentos, mormente em razão de não se instaurar o contencioso administrativo para tais questões, sob pena, inclusive, de supressão de instância.

Quanto às demais alegações da contribuinte, não merece aqui tecer maiores considerações, uma vez não serem capazes de ensejar a reforma da decisão recorrida, especialmente quando desprovidos de qualquer amparo legal ou fático, bem como já devidamente rechaçadas pelo julgador de primeira instância. A propósito da matéria, aliás, o Supremo Tribunal Federal exarou decisão, em sede de Repercussão Geral, nos autos do Agravo de Instrumento nº 791292/PE, firmando entendimento que, de fato, o Acórdão deve ser devidamente fundamentado, mas sem determinar, no entanto, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas, nem que sejam corretos os fundamentos do decisum.

Assim, escoreita a decisão recorrida devendo nesse sentido ser mantido o lançamento, uma vez que a contribuinte não logrou infirmar os elementos colhidos pela Fiscalização que serviram de base para constituição do crédito tributário, atraindo para si o *onus probandi* dos fatos alegados. Não o fazendo razoavelmente, não há como se acolher a sua pretensão.

LANÇAMENTOS DECORRENTES

O decidido para o lançamento matriz de IRPJ estende-se às autuações que com ele compartilham os mesmos fundamentos de fato e de direito, sobretudo inexistindo razão de ordem jurídica que lhes recomende tratamento diverso, em face do nexo de causa e efeito que os vincula.

Por todo o exposto, estando o Acórdão recorrido em consonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO E NEGAR-LHE PROVIMENTO, mantendo incólume a decisão de primeira instância, pelos seus próprios fundamentos.

Assinado Digitalmente

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira