ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10380.721117/2010-37

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº	10380.721117/2010-37
Recurso nº	Especial do Procurador
Acórdão nº	**9101-002.569 – 1ª Turma**
Sessão de	13 de março de 2017
Matéria	IRPJ-RECEITAS-OMISSÃO DE RECEITAS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA
Recorrente	FAZENDA NACIONAL
Interessado	RABELO VEÍCULOS LTDA - ME

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005

LANÇAMENTO. IRPJ. LUCRO REAL. AJUSTE DE VALORES. LUCRO ARBITRADO.

No caso de contribuinte optante do Simples, se a Fiscalização promove a exclusão de ofício desta modalidade de apuração de tributos, e não dispõe de livros para apurar pelo Lucro Real, deve ser feito o arbitramento de lucros.

ALTERAÇÃO NA FORMA DE APURAÇÃO ADOTADA PELA FISCALIZAÇÃO.

Se a Fiscalização apurou o crédito tributário pelo Lucro Real, não é possível manter a autuação, transformando essa forma de apuração em Lucro Arbitrado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, em negar-lhe provimento.

Julgamento iniciado na sessão de 12/12/2016 e concluído em 13/03/2017.

(assinado digitalmente)
Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente

(assinado digitalmente)
Adriana Gomes Rêgo - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Adriana Gomes Rêgo, Cristiane Silva Costa, André Mendes de Moura, Luís Flávio Neto, Rafael Vidal de Araújo, Daniele Souto Rodrigues Amadio, Gerson Macedo Guerra e Carlos Alberto Freitas Barreto.

Relatório

A FAZENDA NACIONAL recorre a este Colegiado, por meio do Recurso Especial (e-fls. 1.864/1.873), contra o Acórdão de nº 1302-001.601 (e-fls. 1.846/1.862) que, por maioria de votos, deu parcial provimento ao recurso voluntário apresentado pelo interessado, exonerando o crédito tributário constituído em relação ao ano-calendário 2005. Transcreve-se a ementa do acórdão recorrido:

> *ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ*
>
> *Exercício: 2004*
>
> *OMISSÃO DE RECEITAS. MOVIMENTAÇÕES BANCÁRIAS. PRESUNÇÃO LEGAL.*
>
> *A presunção legal de omissão de receitas nos casos de depósitos bancários de origem não comprovada, prevista no artigo 42 da Lei nº 9.430/96, é de caráter relativa, ou seja, o contribuinte pode e deve realizar prova em contrário. No entanto, caso o contribuinte não realize comprovação em contrário, a presunção disposta no artigo 42, da Lei nº 9.430/96 consolida-se para o caso em discussão.*
>
> *ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES*
>
> *Exercício: 2004*
>
> *LANÇAMENTO DECORRENTE. PIS. COFINS. CSLL.*
>
> *Subsistindo o lançamento principal sobre determinados fatos que restaram constituídos ou caracterizados, acompanham a mesma sorte os demais lançamentos decorrentes dos mesmos fatos.*
>
> *ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*
>
> *Exercício: 2005*
>
> *NULIDADE DO LANÇAMENTO.*
>
> *É nulo o lançamento tributário realizado pelo regime de apuração do lucro real quando o contribuinte não possui qualquer escrituração contábil e fiscal, pois aplicável tão somente o arbitramento do lucro para determinação das bases tributáveis, conforme critérios legais.*
>
> *INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA.*
>
> *A autoridade administrativa não possui competência para declarar a inconstitucionalidade de lei tributária em sede de procedimento administrativo (súmula n. 2 do CARF).*

A recorrente aponta que a decisão recorrida diverge da jurisprudência do CARF, pois essa considerou que houve equívoco na sistemática de tributação da omissão de

receitas para o ano-calendário 2005, adotada pela auditoria fiscal, no caso o lucro real, ao entender que deveria ter sido adotado o arbitramento diante da ausência de escrituração contábil e fiscal.

Traz paradigma em que a Fiscalização também efetuou apuração pelo lucro real; a decisão de segunda instância, por sua vez, entendeu que o correto seria o arbitramento; contudo, ao invés de anular o lançamento, deu parcial provimento ao recurso para que a base de cálculo do IRPJ e da CSLL fossem reduzidos ao montante correspondente a 9,6% do total da receita caracterizada pela soma dos depósitos bancários.

Assim, de acordo com suas as alegações, considera que a omissão de rendimentos efetivamente existiu, e que seria apenas necessário recalcular o montante do tributo devido, aplicando-se o percentual do arbitramento sobre a receita identificada do contribuinte, não havendo razão plausível para declarar a nulidade do lançamento, se este pode ser ajustado.

Ao final, pede pelo provimento do recurso para que seja restabelecida a parte exonerada da exigência fiscal.

Pelo despacho de e-fls. 1.875/1.879, o Recurso Especial da PFN foi admitido.

Houve tentativa de cientificar a interessada do REsp da PFN e do despacho que o admitiu, mas as correspondências encaminhadas ao seu domícilio tributário retornaram (e-fl. 1.882 e 1.886), o que levou à intimação via Edital de e-fl. 1.887. Mas a interessada não apresentou contrarrazões, conforme informação da repartição de origem à e-fl. 1.914.

É o relatório.

Voto

Conselheira Adriana Gomes Rêgo - Relatora

O recurso é tempestivo, e por atender aos demais pressupostos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

No presente caso tem-se que contra a empresa interessada foram lavrados autos de infração para exigir tributos - IRPJ e reflexos - sobre receitas omitidas apuradas com base na presunção legal estabelecida pelo art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996 - existência de depósitos bancários cuja origem não foi comprovada.

Para o ano-calendário 2004, ocasião em que a interessada era optante do Simples Federal, regulado pela Lei nº 9.317/96, como empresa de pequeno porte, o lançamento foi efetuado da forma como dispunha o art. 23, II, alíneas "b", "e", "h" e "i", da Lei nº 9.317/96, o que foi validado pelo colegiado *a quo*.

Para o ano-calendário 2005 o lançamento deu-se com base no lucro real, entendendo o colegiado *a quo* pela sua insubsistência porque a empresa não possuía escrituração contábil fiscal, situação que determinaria o arbitramento dos lucros. Em outras

palavras, o colegiado *a quo* declarou nulo o lançamento relativo ao ano-calendário 2005, do IRPJ e demais tributos reflexos.

A PFN, em suas razões recursais, não contestou a aplicabilidade, ao caso, do lucro arbitrado. Defendeu, apenas, que o auto de infração poderia ser, assim, "convalidado", promovendo-se os ajustes necessários ao crédito tributário, qual sejam, reduzindo-se as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL por meio da aplicação do coeficiente do arbitramento.

Com efeito, para que não pairem dúvidas a respeito do equívoco cometido pela autoridade fiscal, trago à colação os seguintes trechos do "Termo de Constatação Fiscal", de e-fls. 1.050/1.061:

> *27. Foram solicitados, através de intimações, seus atos constitutivos, Livros Diário e Razão, Livros Caixa e de Registro de Inventário, Livros dos Registros de Apuração do ICMS, das Entradas, das Saídas de Mercadorias e do Inventário das Mercadorias, arquivos magnéticos com os registros contábeis, extratos das contas bancárias (vide Intimações – anexo 1).*
>
> *28. Também foi intimada a apresentar documentos que comprovem a origem dos valores depositados em suas contas correntes de número 16398 da agência 13791 do Banco Bradesco e 9000 da agência 2925 do Banco do Brasil dos anos 2004 e 2005, conforme informações prestadas pelos bancos (vide intimações, editais e informações bancárias anexas).*
>
> *29. A empresa não se encontra mais no endereço registrado em seus cadastros e, por isso, foi intimada por edital (vide anexos 3 e 4). Como a empresa não foi localizada, além da publicação de edital, algumas intimações foram enviadas para o endereço dos sócios, que é o mesmo do Sr. RAIMUNDO RABELO FREIRE, que tem procuração com poderes ilimitados para agir em nome da empresa e praticar quaisquer tipos de negócios (vide procurações anexas). Posteriormente, a empresa indicou esse endereço como sendo o seu endereço para correspondências.* ***Nada da empresa foi apresentado****.*
>
> *[...]*
>
> ***38.*** *Através de seu advogado, solicita mais prazo para atender às solicitações e apresentar documentos e explicações, o que foi prontamente concedido (vide anexo 15).* ***Esse prazo não foi cumprido, nada sendo apresentado.***
>
> *39. O mesmo advogado, após intimado, indica o* ***endereço dos sócios e do Sr. RAIMUNDO RABELO FREIRE como sendo o endereço para correspondências da empresa*** *(vide declaração – anexo 16).*
>
> *40. Como também nenhuma explicação ou documentos foram apresentados, sua movimentação financeira foi considerada* ***omissão de receita****, conforme o Art 42 da Lei 9.430/96 e o Art 287 do Dec. 3.000/99.*
>
> *[...]*

Em face dos fatos descritos pela autoridade fiscal não há como contestar que a interessada omitiu receitas de vultosas quantias, de forma reiterada, nos anos-calendário 2004

e 2005, apuradas pela constatação da existência de depósitos bancários de origem não comprovada, em que pesem reiteradas intimações para fazê-lo. E tudo agravado pelo fato de terem sido utilizadas interpostas pessoas com o fim, único, de dificultar a atividade da Fazenda Nacional de ter conhecimento do fato gerador de cada uma das obrigações tributárias.

Desnecessário colacionar os conceitos que envolvem a presunção de receitas com base em depósitos bancários de origem não comprovada. No mais, tenho que o depósito bancário feito em conta-corrente ou de investimento do contribuinte, dentro da correlação natural dos fatos, pressupõe a existência de receita e, se assim o é, se está diante da presunção legal. Nessas condições caberia, ao interessado, fazer a prova em contrário, o que no presente caso, não ocorreu. Não se desincumbiu, o interessado, de trazer provas aos autos de que os valores apurados eram oriundos de receita já tributada ou de outras fontes que não o exercício da atividade comercial da empresa. Portanto, a omissão de receitas restou fartamente comprovada.

Contudo, consta do mesmo relatório fiscal, narrado à fartura de fatos, que a **autuada não apresentou um único livro, elemento ou documento que pudesse ser considerado como uma escrituração contábil mínima a permitir a apuração do lucro real, no ano-calendário 2005**, quando se iniciaram os efeitos da exclusão do Simples.

Ora, se o contribuinte não apresentou os seus livros, não apresentou sua contabilidade e, principalmente, não tinha realizado sua opção pelo Lucro Real, o correto seria mesmo a Fiscalização ter realizado o arbitramento das receitas.

Com a devida *vênia*, discordo da tese da PFN. No caso em apreço, não há como "convalidar" o lançamento para o ano-calendário 2005. Entendo que transformar uma apuração realizada pelo lucro real em uma realizada pelo lucro arbitrado é alterar o critério jurídico do lançamento, o que nos é defeso nos termos do art. 146 do CTN.

É fato que o Decreto nº 70.235/72, que regulamenta o PAF, dispõe, no art. 59, que somente são nulos: (i) os atos e termos lavrados por pessoa incompetente, (ii) os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. Mas, evidentemente, há de se contestar a idéia de que as hipóteses de nulidade, dentro do Processo Administrativo Fiscal, se limitam às discriminadas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72. Há, de certo, outras formas de nulidade, como as que dizem respeito ao ato do lançamento.

Com certeza, o equívoco cometido pela auditoria fiscal não pode ser qualificado como mero erro na forma de produção do ato. O vício relacionado ao lançamento sob análise é de aplicação errônea da legislação tributária ao caso concreto.

Nesse contexto, vícios relacionados a aplicação da norma tributária, em que se demanda o exame da adequação do preceito legal ao caso *sub-judice*, em que os defeitos do ato surgem em razão da errônea aplicação da regra-matriz de incidência, como nos aspectos material, temporal, espacial, pessoal ou quantitativo, referem-se a vícios materiais que ensejam a nulidade do ato.

Em um ato de lançamento, o resultado pretendido é a constituição do crédito tributário, pois é condição para que a Fazenda possa exercer seu direito ao tributo. Assim, se a invalidade do lançamento decorre de problemas nos pressupostos de constituição do ato, ou seja, na aplicação da regra-matriz de incidência (direito material), diz-se que o vício é material.

É o que se dá no presente caso. O erro cometido pela auditoria fiscal, na constituição do crédito tributário para o ano-calendário 2005, não se limitou a um equívoco no enquadramento legal, ou a uma imprecisa descrição dos fatos, situações que poderiam ensejar a "convalidação" do lançamento, desde que efetuados os devidos ajustes.

O erro da auditoria se deu na própria construção da regra-matriz. A legislação aplicada ao caso não correspondia aos fatos. A base imponível para cálculo dos tributos também não se adequou à situação e, dessa forma, o montante dos tributos devidos não é o mesmo, se calculado com base nas regras do lucro arbitrado. Ou seja, não há como "convalidar" ou sanar as irregularidades cometidas porque elas fulminam a essência de todo o lançamento.

Conclusão

Em face ao exposto, voto no sentido de conhecer do Recurso Especial da PFN e, no mérito, nego-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo