



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

Processo n° 10510.720657/2012-32
Recurso n° 999.999 Voluntário
Acórdão n° **1401-001.546 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 04 de fevereiro de 2016
Matéria IRPJ/Reflexos
Recorrente IMPERATRIZ COMUNICAÇÕES LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Descabe a alegação de nulidade quando o auto de infração preenche os requisitos legais e o processo administrativo proporciona plenas condições à interessada de contestar o lançamento.

ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. ARBITRAMENTO DOS LUCROS.

O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, tendo como base de cálculo a receita omitida, quando a escrituração contábil a que estiver obrigada a Contribuinte não for apresentada mesmo que tenha sido intimada para tal.

SIMPLES. IRPJ/CSLL. EXCLUSÃO. FALTA DE APRESENTAÇÃO DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. ARBITRAMENTO.

Excluída do Simples, a falta de escrituração contábil e fiscal suficiente à apuração do Lucro Real, bem assim a escrituração financeira (livro caixa) considerada imprestável implica no arbitramento do lucro.

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS E VALORES CREDITADOS EM CONTA BANCÁRIA. ORIGEM NÃO COMPROVADA. ÔNUS DA PROVA.

A Lei n° 9.430/96, em seu art. 42, estabeleceu a presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente sempre que o titular da conta bancária, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta corrente ou de investimento.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CONDUTA DOLOSA.

Verificado pelo agente fiscal que o contribuinte incorreu em uma conduta dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, é obrigatória a aplicação da multa qualificada, nos termos da Lei.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, Por unanimidade de votos, em REJEITAR as preliminares de nulidade e, no mérito, em DAR provimento PARCIAL ao recurso apenas para desqualificar a multa de 150% (cento e cinqüenta por cento), nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Antonio Bezerra Neto - Relator e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Marcos de Aguiar Villas Boas, Ricardo Marozzi Gregorio, Fernando Luiz Gomes de Souza, Aurora Tomazini de Carvalho e Antonio Bezerra Neto.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra Acórdão da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador-BA.

Adoto e transcrevo o relatório constante na decisão de primeira instância, compondo em parte este relatório:

Trata o presente processo de Autos de Infração exigindo crédito tributário relativo ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, no valor de R\$43.109,40 (quarenta e três mil cento e nove reais e quarenta centavos), à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, no valor de R\$28.197,33 (vinte e oito mil cento e noventa e sete reais e trinta e três centavos), à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, no valor de R\$78.326,00 (setenta e oito mil trezentos e vinte e seis reais), e à Contribuição para o Programa de Integração Social, no valor de R\$16.970,54 (dezesesseis mil novecentos e setenta reais e cinquenta e quatro centavos), acrescidos de multa de ofício e dos juros de mora, totalizando R\$457.687,02 (quatrocentos e cinquenta e sete mil seiscientos e oitenta e sete reais e dois centavos).

Às fls. 08/17 encontram-se descritos os seguintes fatos, que resultaram na lavratura do Auto de Infração relativo ao IRPJ:

001 - DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO CONTABILIZADOS

• o procedimento de fiscalização concernente ao IRPJ, para os anos-calendário de 2001 e 2002 foi determinado em virtude de a Receita Bruta informada pela contribuinte ser inferior aos recursos movimentados em contas bancárias, conforme informações das matrizes das instituições financeiras: SICOOB CREDICONQUISTA, CNPJ 02.282.165/0001-29; BANCO BANE B S/A, CNPJ 15.142.490/0001-38; BANCO BRADESCO S/A, CNPJ 60.746.948/0001-12 E BANCO ALVORADA, CNPJ 33.870.163/0001-84, prestadas nas Declarações trimestrais da Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira - Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira - CPMF retida, em cumprimento às determinações legais de regência. A contribuinte efetuou movimentação financeira, nos anos-calendário de 2001 e 2002, no montante de, respectivamente, R\$3.979.355,69 (três milhões novecentos e setenta e nove mil trezentos e cinquenta e cinco reais e sessenta e nove centavos) e R\$4.791.796,28 (quatro milhões setecentos e noventa e um mil setecentos e noventa e seis reais e vinte e oito centavos), e informou nas suas Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica como receitas brutas os montantes de, respectivamente, R\$1.813.490,33 e R\$2.048.654,40.

DO INÍCIO DA AÇÃO FISCAL

em 03/02/2005, a empresa foi cientificada dos Mandados de Procedimento Fiscal (MPF) e do Termo de Início de Fiscalização por meio do qual foram solicitados livros comerciais e fiscais, extratos bancários e documentos da empresa;

em 15/02/2005, foram apresentados os livros Caixa, Registro de Apuração do ICMS, Registros de Inventário, Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências e cópias do Contrato Social e suas alterações. Em 28/02/2005, através do Termo de Intimação Fiscal nº 002, o contribuinte foi novamente intimado a apresentar os extratos bancários em razão de não terem sido apresentados até aquela data;

em 15/03/2005, o contribuinte apresentou apenas extratos bancários incompletos para os períodos solicitados, conforme termo de retenção nº 002, em anexo. Desta forma, tornou-se inviável dirimir as dúvidas sobre a movimentação financeira por meio de esclarecimentos espontâneos do sujeito passivo sob procedimento de fiscalização. Diante disso, e com base nas disposições legais citadas à fl. 09, foi solicitada a emissão das Requisições de Informações sobre Movimentação Financeiras - RMF para os anos-calendário de 2001 e 2002, constantes dos autos;

DOS EXTRATOS BANCÁRIOS

de posse dos extratos bancários fornecidos pelas instituições financeiras foram confrontados os valores creditados/depositados com os valores contabilizados no livro Caixa, constatando-se que, além de os valores creditados/depositados nas contas bancárias serem maiores que os valores de receitas contabilizadas no livro Caixa, os valores depositados/creditados não coincidem com as receitas contabilizadas no aludido livro;

em 20/06/2005, a contribuinte foi intimada a apresentar os comprovantes da origem dos recursos utilizados nos depósitos/créditos efetuados nas contas bancárias; •

expirado o prazo do Termo de Intimação Fiscal nº 004, em 26/07/2005, o contribuinte foi novamente intimado e, em 02/08/2005, foram apresentadas relações de cheques devolvidos e relações de cheques comprados, conforme Termo de Retenção em anexo. Não foram apresentados os comprovantes da origem dos recursos utilizados nestas operações;

em razão das informações prestadas pelo contribuinte, evidenciando dúvida acerca da natureza das atividades desenvolvidas pela empresa, tendo em vista a apresentação de "RELAÇÃO DE CHEQUES COMPRADOS", conforme documentos em anexo, e também considerando que os elementos apresentados até aquela data eram insuficientes para identificar os valores dos depósitos/créditos que já haviam sido oferecidos à tributação, em 09/08/2005, a empresa foi novamente intimada a apresentar a documentação hábil a comprovar os valores que já haviam sido oferecidos à tributação e prestar esclarecimentos sobre as atividades desenvolvidas pela empresa, conforme Termo de Intimação Fiscal nº 006 em anexo;

- em 15/09/2005, o representante legal da empresa apresentou balancete relativo ao ano-calendário de 2001 e solicitou prorrogação de prazo de 5 (cinco) dias para apresentação de documentos. Esgotado o prazo concedido, não houve

apresentação de documentos. Em 23/09/2005, o contribuinte foi novamente intimado a apresentar a documentação solicitada, conforme Termo de Reintimação Fiscal nº 003;

- em 11/10/2005, foram apresentados balancetes relativos ao ano-calendário de 2002 e novos balancetes relativos ao ano-calendário de 2001, conforme Termo de Retenção em anexo;

DAS ATIVIDADES DESENVOLVIDAS PELA EMPRESA E O CONTRATO SOCIAL

- em 12/09/2005, em atendimento ao Termo de intimação Fiscal nº 006, o contribuinte apresentou declaração de que havia efetuado operações de desconto de cheques em decorrência de sobras de Caixa nos anos-calendário de 2001 e 2002, no entanto não houve alteração do contrato social para incluir a atividade de factoring;

- o objetivo social da empresa é o comércio de tecidos, cama, mesa e banho, podendo também explorar o comércio de artigos de vestuário e armarinho, conforme contrato social e suas alterações fornecidos pelo contribuinte;

- os únicos elementos apresentados para comprovar as operações de compra de cheques foram relações de cheques. Não foram apresentados os comprovantes da origem dos recursos utilizados nestas operações;

- quanto à alegação de sobras de Caixa para a realização das operações de desconto de cheques para terceiros, a análise dos extratos bancários não confirma esta alegação, uma vez que se verificou que a empresa realizou operações de desconto de títulos próprios junto aos bancos, com despesas bancárias superiores aos rendimentos auferidos nas alegadas operações de desconto de cheques para terceiros. Se a empresa tinha sobras de Caixa por que descontou títulos próprios junto aos bancos? A finalidade do desconto não é aumentar a disponibilidade financeira da empresa?

DOS BALANCETES APRESENTADOS PELO CONTRIBUINTE

- através do Termo de Intimação nº 004, foram solicitados documentos hábeis a comprovar a origem dos recursos utilizados nas operações de depósitos/créditos nas contas bancárias mantidas pela empresa. Em atendimento à intimação foram apresentadas relações de cheques; assim, uma vez que os elementos apresentados não possibilitaram identificar os valores dos depósitos/créditos que já haviam sido oferecidos à tributação, através do Termo de Intimação Fiscal nº 006, foram novamente solicitados documentos hábeis a comprovar a origem dos recursos utilizados nestas operações. Em atendimento à intimação, foram apresentados balancetes relativos aos anos-calendário de 2001 e 2002;

Na análise dos balancetes apresentados, constatou-se os seguintes fatos:

1. nas contas contábeis 11211-9 (Banco Bradesco S/A) e 11213-5 (CREDICON), os lançamentos são contabilizados de forma sintética ao final de cada mês, impossibilitando a identificação dos depósitos/créditos nos extratos;

2. nos lançamentos com o histórico de depósito por transferência, as contrapartidas dos lançamentos a débito da conta contábil 112119 (BANCO BRADESCO S/A) é a conta contábil 11101-5 (CAIXA) quando deveria ser contas a receber. Exemplos deste fato são os lançamentos dos valores de R\$44.715,52, no dia 28/02/2001, e de R\$41.948,31, no dia 31/03/2002, na conta contábil 11211-9 (BANCO BRADESCO S/A), conforme balancetes apresentados;

3. nos lançamentos com histórico de operações de desconto comercial efetuadas junto aos bancos, as contrapartidas dos lançamentos a débito da conta contábil 11211-9 (BANCO BRADESCO S/A) é a conta contábil 11101-5 (caixa) quando deveria ser títulos descontados. Exemplos deste fato são os lançamentos dos valores de R\$126.232,44, no dia 31/08/2001, e de R\$73.844,25, no dia 31/10/2002, na conta contábil 11211-9 (BANCO BRADESCO S/A), conforme balancetes apresentados;

4. a conta mantida junto ao BBV, com movimentação no ano de 2002, não aparece no plano de contas da empresa.

DOS RESULTADOS APURADOS

considerando não terem sido apresentados os documentos hábeis a identificar os valores dos depósitos/créditos que já haviam sido oferecidos à tributação e as deficiências acima relatadas nos balancetes apresentados, foram elaborados os DEMONSTRATIVOS DOS CRÉDITOS E DEPÓSITOS BANCÁRIOS DOS ANOS DE 2001 E 2002, através da relação dos valores depositados/creditados nas contas mantidas pela empresa, conforme o anexo do Termo de Intimação Fiscal nº 004. Após a exclusão dos cheques devolvidos, os depósitos bancários nos anos-calendário de 2001 e 2002 totalizaram, respectivamente, os valores de R\$3.107.314,14 e R\$3.660.445,37 (demonstrativos anexos);

a partir dos livros Registro de Apuração do ICMS foram elaborados os DEMONSTRATIVOS DAS SAÍDAS RELATIVAS AOS ANOS DE 2001 E 2002. Com a exclusão das devoluções de vendas, as vendas escrituradas nos anos-calendário de 2001 e 2002 totalizaram, respectivamente, os valores de R\$2.131.637,32 e R\$2.046.345,91 (demonstrativos anexos);

- de posse dos aludidos demonstrativos, procedeu-se ao confronto dos depósitos bancários com as vendas escrituradas. Da confrontação, através do DEMONSTRATIVO DAS DIFERENÇAS APURADAS, a Fiscalização apurou diferença a maior entre os depósitos bancários e as vendas escrituradas, isto é, depósitos bancários superiores às vendas escrituradas no período (demonstrativo anexo);

- assim, em razão da não apresentação dos comprovantes da origem dos recursos creditados/depositados nas contas mantidas pela empresa, foi efetuado o lançamento de ofício a título de omissão de receitas, das diferenças a maior entre os depósitos bancários e as vendas escrituradas, considerando a disposição legal contida no art. 42, § Iº, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 (cita ementas de acórdãos de DRJ e do Primeiro Conselho de Contribuintes);

DO LUCRO PRESUMIDO

- para os anos-calendário de 2001 e 2002, a contribuinte fez opção pela tributação do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas com base no Lucro

Presumido, determinado pelo coeficiente de 8% (oito por cento) sobre a receita bruta auferida na venda de mercadorias adquiridas para revenda, nos termos do art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995;

- o presente lançamento de ofício foi efetuado com base no Lucro Presumido, determinado mediante a aplicação do coeficiente de 8% (oito por cento) sobre os valores da omissão de receita, nos termos do art. 24 da Lei nº 9.249, de 1995.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA

- em decorrência desta infração, ocorreu tributação reflexa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, da Contribuição para o Programa de Integração Social e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, de acordo com o art. 24, § 2o, da lei nº 9.249 de 1995.

DA MULTA

- o lançamento de ofício relativo a esta infração será feito com multa de ofício de 112,5% (cento e doze inteiros e cinco décimos por cento), em virtude de o contribuinte não ter atendido, no prazo marcado, aos Termos de Intimação Fiscal, nº 04 e 03, e ao Termo de Reintimação Fiscal nº 003, nos termos do inciso I e § 2o do art. 44 da Lei nº 9.430 de 1996;

- no enquadramento legal da infração descrita no item 001 do Auto de Infração foram citados: art. 1o, incisos I e II, da Lei nº 8.137, de 1990; art. 45, parágrafo único, da Lei nº 8.981, de 1995; art. 15 e 24 da Lei nº 9.749, de 1995; art. 25, 42 e 44, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996; art. 528 do Decreto nº 3000, de 26 de março de 1999 - Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999).

002 - FALTA OU INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO MPOSTO

- o contribuinte apresentou Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF para todos os trimestres do ano-calendário de 2001. De posse da escrituração do contribuinte, a Fiscalização verificou que o contribuinte declarou e recolheu o IRPJ em valor inferior ao devido, durante três trimestres do ano-calendário de 2001. Assim, as diferenças positivas (diferenças a maior entre os valores apurados pela fiscalização e os declarados em DCTF e/ou recolhidos a título de IRPJ) são objetos de lançamento de ofício através do presente Auto de Infração, consoante planilhas de trabalho;

DOS PAPÉIS DE TRABALHO

- as planilhas de trabalho e a DESCRIÇÃO DAS PLANILHAS DE TRABALHO, que explica de forma didática e analítica como os dados foram lançados nas referidas planilhas, encontram-se em anexo ao presente Auto de Infração;

- no enquadramento legal da infração descrita no item 002 do Auto de Infração foram capitulados: art. 40 da Lei nº 8.541, de 1992; art. 3o da Lei nº 9.249, de 1995; art. 13 da Lei nº 9.718, de 1998; art. 516, §§ 4o e 5o, 541, 841, incisos I e IV, do RIR/1999.

A contribuinte tomou ciência dos lançamentos em 09/11/2005, impugnando-os em 05/12/2005, por seu procurador, devidamente constituído (Instrumento de Mandato às fls. 1353), sob os argumentos expostos a seguir:

Preliminar de Ausência de Desenvolvimento Válido e Regular do Processo

■ o Auditor-Fiscal munido do MPF compareceu na sede do contribuinte e exigiu que fossem apresentados os documentos atinentes, no que foi prontamente atendido. Ao receber a documentação não se contentou em analisá-la na sede da empresa, eis que a levou para a sede da Repartição Fiscal, repassou-a para outras pessoas, contrariando, assim, as disposições do art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, que manda que o trabalho fiscal há de ser realizado no local sede do contribuinte;

■ isto posto, com fulcro no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, combinado com o art. 267, inciso IV, do CPC, que é aplicado subsidiariamente, requer seja declarado nulificado a peça fiscal objeto desta impugnação;

Preliminar de Mérito

■ o trabalho fiscal não deve prosperar por ter sido feita exigência do IRPJ apenas e tão-somente baseada nos valores de depósitos (créditos) em conta corrente bancária, antes mesmo de ter perquirido e identificado a renda e/ou acréscimo patrimonial e que tais ingressos tiveram origem em rendimento ou receita omitida, como bem expressa o art. 43 do CTN e inciso;

■ nem em tese o feito fiscal pode prosperar, considerando que em momento algum o trabalho fiscal logrou provar que os créditos em contas-correntes constituem omissão de receita ou rendimento, mesmo porque a Súmula 182 do extinto TFR expressa: "É ilegítimo o lançamento do Imposto de Renda com base em depósito bancário".

■ cita jurisprudência judicial e administrativa, assim como posicionamentos doutrinários no sentido de que o depósito bancário é apenas o termômetro de sinais exteriores de riqueza, mas por si só não caracteriza disponibilidade econômica ou acréscimo patrimonial. Acrescenta que, verificada a existência de depósitos bancários incompatíveis com a renda declarada, a autoridade fiscal deveria, e raramente o faz, efetuar a fiscalização exaustiva que lhe impõe o art. 142 do CTN, transcrito;

Mérito

■ inexistente a omissão de receita especificada no trabalho fiscal. De fato, o que existe são apontamentos e inconsistências no trabalho fiscal, consoante infere-se dos mapas inclusos;

■ o trabalho fiscal está eivado de erro. As planilhas por ele elaboradas, elemento base de sua imputação no que tange à omissão de receita, centram-se em lançamentos de valores errados, divergentes e inexistentes. Em conformidade com as planilhas elaboradas pela contribuinte, denota-se que não há omissão de receita fundada em valores de ingressos bancários superiores ao faturamento;

■ o trabalho fiscal não levou a efeito as transferências de valores de uma conta para outra, como também não observou os ingressos de empréstimos bancários. E, para piorar mais ainda, quando da elaboração da planilha do ano 2001, não considerou a existência de saldo de 31/12/2000, que foi de R\$683.211,90 (apresenta demonstrativos dos anos de 2001 e 2002 com o intuito de comprovar que não há qualquer valor de depósito bancário desacobertado);

Perícia

■ o contribuinte requer a realização de perícia contábil objetivando comprovar que não aconteceu ingresso de valores sem origem em suas contas-correntes bancárias. Para tanto, nomeia assistente técnico e formula os quesitos;

Conclusão

■ isto posto, o contribuinte requer:

1. dentro do princípio do contraditório, art. 5º, inciso LV, da CF/88, seja determinada a realização de todas as provas necessárias e permitidas em direito (documental e pericial contábil), em especial a testemunhal para provar que a peça fiscal foi lavrada fora do estabelecimento;

2. todas as questões arguidas sejam objeto de apreciação, exame, decisão fundamentada e motivada, em face do que dispõe o art. 93, incisos IX e X, da CF/88 e acórdão 101-77.785, Ia Câmara, DOU 26.7.88, página 12.983;

3. que o auto de infração seja julgado improcedente e insubsistente por ausência de desenvolvimento válido e regular (preterições de formalidades essenciais). Se ultrapassada a preliminar, seja julgado insubsistente o auto de infração;

4. que a decisão não seja levada por impressões subjetivas e exame unilateral, mas que o convencimento seja formado e adequado em torno do material probatório dos autos;

5. e, finalmente, tudo que contém nos autos, em especial a matéria de mérito, seja o auto de infração julgado insubsistente por ser de merecida justiça.

■ quanto aos lançamentos reflexos, requer seja aplicado o mesmo tratamento dado em relação ao feito do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (processo matriz), tudo em face da interdependência existente.

A DRJ MANTEVE EM PARTE os lançamentos, nos termos das ementas
abaixo:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009 AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Incabível a arguição de nulidade do Auto de Infração, quando se verifica que foi lavrado por pessoa competente para fazê-lo, e em consonância com a legislação vigente, de tal forma que permitiu à contribuinte impugná-lo em sua inteireza demonstrando conhecer plenamente a matéria que lhe deu causa.

PROVAS. PROTESTO PELA PRODUÇÃO.

Resta esvaziado o protesto para a produção de provas, se no decorrer do processo não foi anexado qualquer documento ou elemento que demonstrasse o seu exercício.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

DEPÓSITO BANCÁRIO. OMISSÃO DE RECEITAS.

Configura-se omissão de receita os valores creditados em conta de depósito mantida junto à instituição financeira, em que o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nestas operações.

ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. ARBITRAMENTO DOS LUCROS.

O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, tendo como base de cálculo a receita omitida, quando a escrituração contábil a que estiver obrigada a Contribuinte não for apresentada mesmo que tenha sido intimada para tal.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CONDUTA DOLOSA.

Verificado pelo agente fiscal que o contribuinte incorreu em uma conduta dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, é obrigatória a aplicação da multa qualificada, nos termos da Lei.

AUTOS DECORRENTES

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL
CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS
CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS
IRPJ. MATÉRIA FÁTICA IDÊNTICA. RELAÇÃO DE CAUSA E EFEITO.

Em se tratando de matéria fática idêntica àquela que serviu de base para o lançamento do Imposto sobre a Renda Pessoa Jurídica, devem ser estendidas as conclusões advindas da apreciação daquele lançamento aos relativos à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, à Contribuição para o PIS e à COFINS, em razão da relação de causa e efeito advindas dos mesmos fatos geradores e elementos probantes.

Irresignada com a decisão de primeira instância, a interessada interpôs recurso voluntário a este CARF (fls. 1491 a 1496), repisando parte dos tópicos trazidos anteriormente na impugnação de forma genérica: “que sejam consideradas, como razões de Recurso, as alegações apresentadas na peça impugnatória, como se aqui estivessem transcritas”, às quais acrescenta uma ênfase maior na desqualificação da multa de ofício, pela aplicação ao caso concreto da Súmula CARF n. 25 do CARF.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Bezerra Neto, Relator.

O recurso reúne as condições de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Delimitação da Lide

Excluída do Simples Nacional a empresa foi autuada pelas seguintes infrações:

1. Omissão de receitas de prestação de serviços não informada na Declaração Anual do Simples Nacional - DASN, tendo infringido aos Artigos 38, da Lei 9.249/95 e 537, do RIR/99. Multa de 150%

2. Omissão de receitas, caracterizada por depósitos bancários realizados junto a instituições financeiras, em relação aos quais a Fiscalizada não logrou comprovar a sua origem, através de documentos hábeis e idôneos, tendo infringido aos Artigos 3e, da Lei Nº 9.249/95 e 42, da Lei Nº 9.430/96, combinado com o Artigo 537, do RIR/99. Multa de 150%

3. Arbitramento do lucro do período, com base na receita bruta de prestação de serviços não informada na Declaração Anual do Simples Nacional - DASN, tendo infringido aos Artigos 32, da Lei Nº 9.249/95 e 532, do RIR/99. Multa de 75%

Preliminar de Nulidade

Pleiteia a nulidade dos autos de infração alegando descumprimento de aspectos formais. Nas palavras da DRJ:

“Alega a Contribuinte que verifica-se nos autos que a ação fiscal, objeto da presente impugnação, foi iniciada em 24 de janeiro de 2011, por intermédio do Mandado de Procedimento Fiscal N9 05.2.01.00-2011- 00033-4, com prazo de execução até o dia 24/05/2011, sem que, no entanto, estivesse nele especificado a fiscalização da CSLL, assim como o período de julho/2007 a dezembro/2009, para averiguação das contribuições do PIS e da COFINS.”

O MPF é mero instrumento interno de planejamento, controle e gerência das atividades de fiscalização, disciplinado por portarias da Receita Federal que não têm o condão de alterar a competência atribuída ao auditor fiscal e não o desoneram da atividade obrigatória e vinculada do lançamento.

O art. 142 do Código Tributário Nacional expressamente confere à autoridade administrativa a competência indelegável e privativa de formalizar o lançamento. E esta autoridade, nos termos da Lei nº 2.354, de 1954, art. 7º, e do Decreto nº 2.225, de 1985, é o auditor fiscal da Receita Federal. Logo, verificando a ocorrência do fato gerador da obrigação

principal, ou o descumprimento de uma obrigação tributária acessória, tem ele o dever indeclinável de promover o lançamento.

Neste sentido direciona-se o Conselho de Contribuintes, conforme ementas a seguir transcritas:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PORTARIA SRF Nº 1.265/99. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF. INSTRUMENTO DE CONTROLE. O MPF constitui-se em elemento de controle da administração tributária, disciplinado por ato administrativo. A eventual inobservância da norma infralegal não pode gerar nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal. A Portaria SRF nº 1.265/99 estabelece normas para a execução de procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, sendo o Mandado de Procedimento Fiscal - MPF mero instrumento de controle administrativo da atividade fiscal. (Acórdão nº 203-08483 de 16/10/2002)

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL – INEXISTÊNCIA DE NULIDADE. O Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) não tem o condão de limitar a atuação da Administração Pública na realização do lançamento. Não é o mesmo sequer pressuposto obrigatório para tal ato administrativo, sob pena de contrariar o Código Tributário Nacional, o que não se permite a uma Portaria. (...) (Acórdão 107-07268 de 13/08/2003)

A criação do MPF e a ciência deste aos contribuintes não substitui nenhum dos procedimentos que davam validade à ação fiscal. Como bem colocado pela decisão de piso, continua sendo necessária a apresentação da identificação do auditor-fiscal e dos termos de início e de término da fiscalização, bem assim sendo necessário que a autoridade lançadora apresente todas as intimações e termos que as circunstâncias exijam, como também não foram alteradas as características do lançamento tributário. É que o MPF tem caráter fundamentalmente gerencial, voltado para disciplinar as atividades entre a RFB e seus servidores.

Por conseguinte, eventual inobservância da norma infralegal em nada macularia o lançamento, razão pela qual não merece prosperar, de plano, a alegação da Recorrente.

Por fim, o contribuinte também alegou que teria ocorrido cerceamento ao direito de defesa por violação da ampla defesa e do contraditório, isso porque o PAF, inicialmente, só teria sido instruído com os referidos autos de infração e Termo de verificação fiscal, visto que os demais documentos comprobatórios só teriam sido incluídos no PAF quando já havia corrido metade do seu prazo de defesa, ou seja, em 16/05/2012.

Ainda afirma que tal fato causou sérios prejuízos a sua defesa já que não teve tempo hábil para, por exemplo, solicitar as instituições financeiras os respectivos comprovantes de origem dos créditos que, em sua grande maioria, são apenas transferências de contas bancárias da mesma titularidade ou ainda empréstimos bancários, jamais receitas.

A esse respeito reitero as palavras da DRJ:

Da análise do documento de nome, "Solicitação de cópia de documentos" (fls. 1311 a 1314), conclui-se que o mesmo só foi entregue na repartição competente em 16/05/2012, ou seja, 15 dias após a ciência dos autos de infração em epígrafe (02/05/2012), após os quais restariam 15 (quinze) dias para completar o prazo final para a entrega da sua Impugnação à RFB.

Ademais, foi implementada varredura em todos os documentos constantes no PAF e não foi encontrada nenhuma prova de que a Impugnante tenha solicitado tais informações antes do 16/05/2012.

Outrossim, o lapso de tempo até a entrega do recurso garantiu-lhe, sim, o seu direito de defesa. A Recorrente nesse lapso de tempo não conseguiu trazer qualquer informação indicando que transferências entre contas de mesma titularidade ocorreram e que foram tributadas pelo fiscal, como bem demonstrou o voto da DRJ.

Nesse passo, a Recorrente não demonstra ter ocorrido um único indício de prejuízo que esse fato por si só tenha por acaso lhe causado. É que no Processo Administrativo Fiscal rege o princípio da formalidade moderada. As regras formais são necessárias, mas não podem servir de lastro para obstaculizar o princípio da verdade material sem que tenha se apresentado algum prejuízo concreto por um mero descumprimento de regra formal, principalmente se essa regra se liga muito mais ao âmbito gerencial como já se colocou retro. O ônus de provar o prejuízo é do interessado e ele não o faz, limitando-se a entrar em um argumento circular em que apenas a legalidade pela legalidade é que teria sido prejudicada.

Portanto, rejeito as preliminares de nulidade.

Arbitramento do Lucro – Base de Cálculo – Presunção Legal

Como se relatou, a empresa foi excluída do SIMPLES NACIONAL (conforme ato declaratório de exclusão, de fls. 991 e 992), por opção indevida e por isso foi intimada a apresentar a escrituração contábil e fiscal pertinente a uma opção pelo lucro real ou presumido.

No caso, foi solicitada pela autoridade fiscal a apresentar a sua escrituração contábil (Livros Razão, diário e caixa) e suas DIPJ e DCTF, relativas aos anos-calendário 2007, 2008 e 2009, e não o fez, conforme comprovado pela análise da documentação existente no presente feito.

A não apresentação dos livros comerciais obrigatórios e auxiliares e os livros fiscais, onde se acham transcritas as operações da empresa, implica na impossibilidade do conhecimento e da apuração da receita e/ou despesa da empresa sob fiscalização, impedindo, portanto, a apuração do lucro real ou do lucro presumido. Na verdade, o arbitramento é uma medida de salvaguarda do crédito tributário, não cabendo ao fiscal autuante permanecer à espera de que o contribuinte cumprisse suas obrigações fiscais quando lhe fosse conveniente.

A autoridade fiscal, então, acertadamente, arbitrou o lucro, com fundamento no artigo 530, inciso III do RIR/1999, abaixo transcrito:

“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;

(...)

Em função desse contexto, cabe enfatizar novamente, não restou ao fisco outra opção senão proceder a apuração do imposto com base no lucro arbitrado, tomando-se por base a receita conhecida. da DASN, acrescida das Receitas omitidas seja por presunção ou omissão direta.

Quanto à esse aspecto, a jurisprudência já sinalizou também que a desclassificação da escrita fiscal para fins de arbitramento de lucro não tem o condão de afastar a eficácia das receitas declaradas, para fins de enquadramento no art. 532 do RIR/99, conforme ementa abaixo reproduzida:

IRPJ - ARBITRAMENTO DE LUCROS - A desclassificação da escrita para fins de arbitramento de lucros não significa que devam ser desconsideradas as receitas escrituradas e declaradas pelo sujeito passivo. (1ºCC Ac. 107-06845, 7ª C., Rel. Francisco de Assis Vaz Guimarães, data da sessão 17/10/2002).

Portanto, o arbitramento deve ser mantido.

RECEITA CONHECIDA – DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

A receita conhecida, por sua vez, a partir da qual o arbitramento incidiu foi encontrada a partir dos valores declarados na DASN e os levantados pela autoridade fiscal, através da omissão de receitas, seja pela omissão direta ou pela presunção legal de omissão de receitas oriunda dos depósitos bancários de origem não identificada ou comprovada (art. 42 da Lei nº 9.430/96).

“Art. 537. Verificada omissão de receita, o montante omitido será computado para determinação da base de cálculo do imposto devido e do adicional, se for o caso, no período de apuração correspondente, observado o disposto no art. 532 (Lei nº 9.249, de 1995, art. 24).”

Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 - DOU de 30.12.96

“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.

Ainda foram apuradas como receitas omitidas, as relativas à parte das notas fiscais não informadas nas DASN (não questionadas na Impugnação), relativas aos períodos de apuração: 07/2007 a 12/2007, 01/2008 de 12/2008 e 01/2009 e 12/2009 (fls. 353 a 987), alvo de multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento).

Em relação à possibilidade de a omissão de receitas compor a base de cálculo do arbitramento, a jurisprudência administrativa acompanha esse mesmo entendimento:

“ARBITRAMENTO - FORMA DE APURAÇÃO - OMISSÃO DE RECEITAS - A receita omitida detectada pela fiscalização compõe a receita bruta que é base para apuração do lucro arbitrado, nos termos do art. 27 da Lei 9430/96. 1º CC / 8a. Câmara / ACÓRDÃO 108-07.355 em 16/04/2003. Publicado no DOU em: 18.06.2003.

A presunção criada a favor do fisco não afasta a tese de que, em princípio, depósitos bancários não representam, por si só, disponibilidade econômica de rendimentos. Faz-se necessário, porém, um mínimo de esclarecimentos por parte do contribuinte e, no caso não ocorreu. A omissão de receitas oriunda da presunção legal então se instala.

O art. 42, da Lei nº 9.430/1996 é cristalino ao determinar que a omissão de receitas pode ser caracterizada por meio de valores creditados em conta de depósito mantida 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.

Ora, como se vê da descrição dos fatos, a empresa não apresentou documentação suficiente que comprovasse a origem de todos os seus recursos daqueles diversos depósitos. Pois o que foi trazido prova da origem dos recursos, juntamente com a informação de que já fora tributado, já foi excluído pela primeira instância.

Sua reclamação de que fora incluído na base tributável transferência entre contas da mesma titularidade também não procede. A DRJ fez uma pesquisa, e esta autoridade julgadora aqui também, e não se encontrou nenhum caso sequer. Caberia à Recorrente apontar de forma inequívoca qual seria esse caso, mas não o fez. O que encontrei foi informação oposta, ou seja, no TVF o fiscal é categórico em afirmar que foram desconsideradas todas as transferências entre contas de mesma titularidade.

Em sede recursal, não traz nenhuma prova adicional que infirme essa conclusão.

Dessa forma, a omissão de receita encontrada por presunção legal deve ser mantida.

Lançamentos Reflexos (CSLL/PIS/COFINS)

Por estar sustentado na mesma matéria fática, os mesmos fundamentos devem nortear a manutenção da exigência lançada por via reflexa.

O alvo aqui da multa qualificada são apenas as receitas omitidas referentes à parte das notas fiscais não informadas nas DASN e não questionadas na Impugnação, relativas aos períodos de apuração: 07/2007 a 12/2007, 01/2008 de 12/2008 e 01/2009 e 12/2009 (fls. 353 a 987) – omissão direta, bem assim aquelas originadas a partir da presunção legal do art. 42 da Lei n. 9.430/96.

Assoma claro nos autos que a empresa, de forma intencional e reiterada, buscou ocultar receitas com o fim de eximir-se do devido recolhimento dos tributos, o que caracteriza ação dolosa visando a impedir ou retardar o conhecimento da obrigação tributária por parte da Fazenda Pública, nos termos do art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964, adiante reproduzido:

“Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.”

Nestes termos, como nos autos está devidamente evidenciado que o contribuinte, ao longo de vários anos, omitia receitas de forma contínua e reiterada, não se pode chegar a outra conclusão que não seja a de que o que houve, concretamente, foi conduta tendente a manter ao largo da tributação o montante dos seus ganhos auferidos.

Nesse contexto de utilizar contas bancárias destinadas à movimentação dos recursos da empresa e mantidas à margem da contabilidade, em movimento superior aos valores de faturamento declarados ao fisco, de forma reiterada, durante todo o período compreendido entre 2007 a 2009, obviamente, não pode ser creditada a simples erro contábil, ou esquecimento, o que demonstra o elemento dolo, no sentido de ter a consciência e querer a conduta de sonegação descrita no art. 71 da Lei nº 4.502/64.

Em relação à “prática reiterada” de omissão de receitas constituir condição suficiente para a caracterização do evidente intuito de fraude, pauto o meu sistema de referência em cima da impossibilidade epistemológica (limites do conhecimento) de se caracterizar o evidente “intuito” de fraude nos termos postos por alguns julgados. Parto do princípio de que não se deve nunca interpretar uma lei quando o resultado dessa exegese leve a absurdos tais como o de imaginar que o dolo ou “o evidente intuito de fraude” devam ser extraídos da mente do sujeito passivo e não das circunstâncias fáticas que permeiam todo o contexto onde a prática aconteceu. É o elemento objetivo que se deve procurar e daí, a partir dele, valendo-se do raciocínio lógico e probabilístico, extrair aquilo que o impregna: o elemento subjetivo (dolo).

Nesse contexto, afasto a alegação de que o caso concreto se enquadraria na súmula nº 25 do CARF, uma vez que não se trata de mera presunção legal de omissão de receitas, como já se disse a prática é reiterada, mudando a natureza da omissão, mesmo que os valores omitidos não sejam significantes.

Processo nº 10510.720657/2012-32
Acórdão n.º **1401-001.546**

S1-C4T1
Fl. 18

Dessa forma, a prática de omitir receitas por vários anos de forma reiterada (elemento objetiva) denota concretamente o “evidente intuito de fraude”. Não se pode aqui imaginar que o agente que pratica “erros” de forma contínua por um longo tempo não possua a intenção de retardar/impedir ou afetar as características essenciais da ocorrência do fato gerador.

Diante desse contexto, deve ser mantida a multa qualificada de 150%.

Por todo o exposto, rejeito as preliminares de nulidade e, no mérito, nego provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Antonio Bezerra Neto