



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

Processo nº 10510.721469/2010-60
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1801-001.879 – 1ª Turma Especial
Sessão de 13 de fevereiro de 2014
Matéria LUCRO ARBITRADO
Recorrente OSTERNO AGUIAR DECORAÇÕES LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2006

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF).

O MPF é um ato que tem natureza *interna corporis* de controle interno e eventuais vícios são consideradas meras irregularidades, que não têm efeito de contaminar de nulidade do crédito constituído pelo lançamento de ofício.

NULIDADE.

No caso de o enfrentamento das questões na peça de defesa denotar perfeita compreensão da descrição dos fatos que ensejaram o procedimento não há que se falar em nulidade do ato em litígio.

DECADÊNCIA. TERMO INICIAL

Em se tratando de tributo sujeito ao lançamento por homologação, o prazo decadencial se rege pela regra do inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional se verificada a inexistência do pagamento antecipado ou comprovada a conduta qualificada pelo dolo, pela fraude ou pela simulação.

DEVER DE CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO PELO LANÇAMENTO.

Cabe ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, na atribuição do exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil em caráter privativo, no caso de verificação do ilícito, constituir o crédito tributário, cuja atribuição é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM NÃO COMPROVADA.

A pessoa jurídica fica sujeita à presunção legal de omissão de receita caracterizada pelos valores creditados em conta de depósito ou de

investimento mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular regularmente intimada, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

SIGILO BANCÁRIO.

Havendo previsão legal e procedimento administrativo instaurado, a prestação, por parte das instituições financeiras, de informações solicitadas pelo órgão fiscal tributário não constitui quebra do sigilo bancário, mas de mera transferência de dados protegidos às autoridades obrigadas a mantê-los no âmbito do sigilo fiscal.

LUCRO ARBITRADO. OMISSÃO DE RECEITAS.

Caracteriza-se como omissão a falta de registro de receita, ressalvada à pessoa jurídica a prova da improcedência, oportunidade em que a autoridade determinará o valor dos tributos com base no lucro arbitrado.

RECEITA BRUTA. PIS. COFINS.

O Pis e a Cofins devem ser calculadas com base na receita bruta, tendo em vista que o STF declarou a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998.

MULTA DE OFÍCIO PROPORCIONAL.

A multa de ofício proporcional é uma penalidade pecuniária aplicada em razão de inadimplemento de obrigações tributárias apuradas em lançamento direto com a comprovação da conduta culposa.

DOCTRINA. JURISPRUDÊNCIA.

Somente devem ser observados os entendimentos doutrinários e jurisprudenciais para os quais a lei atribua eficácia normativa.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

LANÇAMENTOS DECORRENTES.

Os lançamentos de PIS, de COFINS e de CSLL sendo decorrentes das mesmas infrações tributárias, a relação de causalidade que os informa leva a que os resultados dos julgamentos destes feitos acompanhem aqueles que foram dados à exigência de IRPJ.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da Relatora.

(assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes – Presidente

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Relatora

Composição do colegiado. Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Maria de Lourdes Ramirez, Alexandre Fernandes Limiro, Carmen Ferreira Saraiva, Leonardo Mendonça Marques, Fernando Daniel de Moura Fonseca e Ana de Barros Fernandes.

Relatório

I - Contra a Recorrente acima identificada foi lavrado o Auto de Infração às fls. 03-11 com a exigência do crédito tributário no valor de R\$119.087,29 a título de Imposto Sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), juros de mora e multa de ofício proporcional, apurado pelo regime de tributação com base no lucro arbitrado referente aos quatro trimestres do ano-calendário de 2005.

Houve apresentação da escrituração obrigatória que contém deficiência que a tornou imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária, em conformidade com o Relatório Fiscal, fls. 39-42. Ademais, a Recorrente foi considerada inapta mediante o Ato Declaratório Executivo DRF/Aracajú/CE nº 23 de 20 de outubro de 2000 e foi excluída do Simples por meio do Ato Declaratório Executivo DRF/Aracajú/CE nº 557.687, de 02.08.2004, com efeitos a partir de 01.01.2002.

O lançamento fundamenta-se nas infrações que se seguem:

Item 1 – Omissão de receitas de depósitos bancários não escriturados, cuja apuração foi efetivada a partir do cotejo entre os valores creditados na conta-corrente nº 13.451-1 da agência nº 3474-6 do Banco do Brasil S/A, fls. 51-69.

Em relação a esses valores a Recorrente titular, regularmente intimada, não comprovou a origem dos recursos utilizados nas operações bancárias mediante documentação hábil e idônea coincidente em datas e valores, de acordo com os extratos bancários apresentados pelas instituições financeiras, em atendimento às Requisições de Informações sobre Movimentação Financeira (RMF) e as informações constantes no Livro Caixa, no Livro de Registro de Entradas, no Livro de Registro de Saídas, Notas Fiscais e na Declaração de Informações do Contribuinte (DIC) apresentada à Secretaria do Estado da Fazenda do Estado de Sergipe, fls. 39-42.

Item 2 - Omissão de receitas da atividade pelo cálculo dos tributos pelo regime de tributação pelo lucro arbitrado, de acordo com as informações constantes no Livro Caixa, no Livro de Registro de Entradas, no Livro de Registro de Saídas, Notas Fiscais e na Declaração de Informações do Contribuinte (DIC) apresentada à Secretaria do Estado da Fazenda do Estado de Sergipe, fls. 39-42.

A Recorrente é omissa da apresentação da Declaração de Informações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) e não apresentou o Livro Razão, tampouco o Livro Diário do ano-calendário de 2005. Houve pagamento de Simples nos meses de janeiro, fevereiro e maio de 2005.

Para tanto, foi indicado o seguinte enquadramento legal: inciso I do art. 27 e art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 e inciso VI do art. 530, art. 532, art. 536 e art. 537 do Regulamento do Imposto de Renda constante no Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR, de 1999).

Em decorrência de serem os mesmos elementos de provas indispensáveis à comprovação dos fatos ilícitos tributários foram constituídos os seguintes créditos tributários pelos lançamentos formalizados neste processo:

II - O Auto de Infração às fls. 12-20 com a exigência do crédito tributário no valor de R\$47.541,71 a título de Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), juros de mora e multa de ofício proporcional. Para tanto, foi indicado o seguinte enquadramento legal: art. 1º e art. 3º da Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, § 2º do art. 24 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, bem como parágrafo único e alínea “a” do inciso I do art. 2º, art. 3º, art. 10, art. 22, art. 51 e art. 91 do Decreto nº 4.524 de 17 de dezembro de 2002.

III – O Auto de Infração às fls. 21-29 com a exigência do crédito tributário no valor de R\$219.424,13 a título de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), juros de mora e multa de ofício proporcional. Para tanto, foi indicado o seguinte enquadramento legal: parágrafo único do inciso II do art. 2º, art. 3º, art. 10, art. 22, art. 51 e art. 91 do Decreto nº 4.524 de 17 de dezembro de 2002.

IV – O Auto de Infração às fls. 30-37 a exigência do crédito tributário no valor de R\$78.485,16 a título de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), juros de mora e multa de ofício proporcional. Para tanto, foi indicado o seguinte enquadramento legal: §§ do art. 2º da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, art. 20 e art. 24 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, art. 29 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, bem como art. 37 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002.

Cientificada em 27.12.2010, fls. 04, 13, 22 e 31, a Recorrente apresentou a impugnação em 25.01.2011, fls. 271-292, com as alegações abaixo sintetizadas.

Faz um relato sobre a ação fiscal e afirma que os débitos objeto do lançamento estão com a exigibilidade suspensa (inciso III do art.151 do Código Tributário Nacional). Suscita que:

Ante o exposto não restam dúvidas de que outro entendimento não há senão que interposta tempestivamente a presente impugnação [...] deve-se suspender a exigibilidade do crédito tributário no Auto do Infração [...].

Em relação à reforma da apuração dos créditos tributários, diz que “a receita bruta deverá ser considerada pelo somatório dos valores declarados em seus livros fiscais não havendo motivo algum para ser quebrado o sigilo bancário”.

No que se refere à inconstitucionalidade da quebra do sigilo bancário, argui que está amparado nos incisos X e XII do art. 5º da Constituição Federal e nos casos expressamente previstos na Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001 regulamentada pelo Decreto nº 3.724, de 10 de janeiro de 2001. Alega que o início do procedimento fiscal deve ser formalizado com o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF). Defende a tese de que o

sigilo bancário somente pode ser quebrado pelo Poder Judiciário. Ademais, indica que a limitação da atividade administrativa está prevista no art. 145 da Constituição Federal.

Atinente à decadência do direito da Fazenda Nacional, menciona que o prazo é de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador:

Desta feita, resta evidenciado que as parcelas objeto do presente Auto de Infração foram atingidas pela decadência, e consequentemente a referida cobrança está maculada de vício sendo, por conseguinte, inexigível.

Nesse sentido, entende que os Autos de Infração são nulos por estarem maculados de vício insanável.

Sobre a impossibilidade de proceder ao arbitramento dos valores espontaneamente declarados, afirma que:

Conforme consta nos Autos, a Impugnante sofreu a fiscalização donde foi reconhecido sobre os valores efetivamente declarados como receita decorrente de revenda de mercadorias, bem como valores que foram considerados receitas omitidas.

Ora se a própria Impugnante já reconhece que existiram valores decorrentes de revenda de mercadorias, não haveria qualquer razão plausível para arbitrar o lucro sobre tais valores o que compromete a validade dos lançamentos.

Referente à impossibilidade de exigência do PIS e da Cofins sobre a omissão de receitas decorrente do depósito bancário, aduz que:

Não resta outro entendimento senão o de que o legislador constituinte visou constitucionalizar uma lei que já nasceu inconstitucional, haja vista que à época da sua edição o ordenamento constitucional não previa a incidência [do PIS e da Cofins] nem qualquer outra contribuição incidente sobre receitas estranhas às vendas de mercadorias e de prestação de serviços senão mediante a edição de prévia lei complementar o que leva à conclusão de que o § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 já nasceu morto [...].

Mas ressalte-se que tal sistemática não se aplica à Impugnante, haja vista ser optante pelo regime de tributação do IRPJ com base no lucro presumido.

Concernente à ilicitude da inclusão do ICMS na base de cálculo do lucro arbitrado diz que:

Em condições normais, utilizando-se do fundamento de que a Impugnante é optante pelo regime de tributação com base no lucro presumido presume-se que as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL foram apuradas mediante a aplicação [dos percentuais de 8% e 12%, respectivamente] incidentes sobre a receita bruta.

Por outro lado, sabe-se que a [DRF/Aracaju/SE] obriga as empresas comerciais a incluírem na receita bruta a parcela relativa ao ICMS. [...]

Diante do exposto, em condições normais o Auto de Infração aqui impugnado em questão seria nulo [...].

Apresenta argumentos contra a aplicação da multa de ofício proporcional.

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a

legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referência a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

Conclui

Em razão de tudo o que foi exposto, a Impugnante pede e espera que esta Colenda Turma se digne a conhecer e dar total provimento à presente impugnação para que seja anulado o Auto de Infração em questão pelas razões de fato e de direito aqui expostas [...].

Está registrado como resultado do Acórdão da 2ª TURMA/DRJ/SDR/BA nº 15-27.846, de 27.07.2011, fls. 329-348: “Lançamento Procedente em Parte”:

Acordam os membros da 2ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar Procedente em Parte a Impugnação, acolhendo a preliminar de decadência com relação aos lançamentos do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) correspondentes aos fatos geradores ocorridos em 31/03/2005 e em 30/06/2005, e aos lançamentos da Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), referentes aos fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro, fevereiro e maio de 2005, rejeitando as preliminares de inconstitucionalidade e, no mérito, mantendo os lançamentos não alcançados pela decadência, relativos ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, no valor de R\$28.403,86 (vinte e oito mil, quatrocentos e três reais e oitenta e seis centavos), à Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), no valor de R\$15.890,61 (quinze mil, oitocentos e noventa reais e sessenta e um centavos), à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), no valor de R\$73.341,42 (setenta e três mil, trezentos e quarenta e um reais e quarenta e dois centavos), e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), no valor de R\$18.181,74 (dezoito mil, cento e oitenta e um reais e setenta e quatro centavos), acrescidos da multa de ofício e dos juros de mora, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

Restou ementado

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005

IRPJ. DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO ANTECIPADO.

No caso de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, confirmada a existência de pagamento antecipado, decai o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário com o transcurso do prazo de cinco anos contados a partir da data da ocorrência do fato gerador.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO.

No caso de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, para fins de cômputo do prazo de decadência, não havendo pagamento antecipado, contase do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Anocalendário:

2005 INCONSTITUCIONALIDADE OU ILEGALIDADE. LEI OU ATO
NORMATIVO. ARGUIÇÃO. APRECIÇÃO. COMPETÊNCIA.

A apreciação e declaração de inconstitucionalidade ou ilegalidade de lei ou ato normativo é prerrogativa reservada ao Poder Judiciário, sendo vedada sua apreciação pela autoridade administrativa em respeito aos princípios da legalidade e da independência dos Poderes.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2005

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITAS.

Configuram receitas omitidas os valores correspondentes aos valores creditados em conta de depósito mantida junto a instituição financeira, em que o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

FORMA DE TRIBUTAÇÃO. LUCRO ARBITRADO.

Correta a tributação com base no lucro arbitrado, tendo em vista que a Contribuinte não estava inscrita no Simples nem optou pelo lucro presumido e não apresentou os livros Razão e Diário que permitissem a apuração do resultado pela regra geral do lucro real trimestral.

ARBITRAMENTO. BASE DE CÁLCULO.

O lucro arbitrado das pessoas jurídicas, quando conhecida a receita bruta, será determinado mediante a aplicação do coeficiente previsto em lei, em função da atividade, acrescido de vinte por cento.

LANÇAMENTOS DECORRENTES.

Contribuição para o PIS/Pasep Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social Cofins Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido CSLL Em se tratando de tributação decorrente, deve ser observado o que for decidido para o Auto de Infração principal, uma vez que todas as exigências tiveram o mesmo suporte fático.

MULTA DE OFÍCIO.

Nos caso de lançamento de ofício, é cabível a aplicação da multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento).

Notificada em 12.09.2011, fl. 352, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 28.09.2011, fls. 354-374, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge e reitera os argumentos apresentados na peça impugnatória.

Em relação ao sobrestamento do julgamento do presente processo (Despacho de 28.03.2012 da 1ª TE/3ª Câmara/1ª SJ/CARF, fls. 388-393), vale esclarecer que a Portaria MF nº 545, de 28 de novembro de 2013, revogou os §§ 1º e 2º do art. 62-A do Anexo II da Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, que aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF).

Tendo em vista a edição desse ato normativo foi cancelado o sobrestamento do julgamento do processo referente à matéria (art. 6º da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001) que está em repercussão geral no Supremo Tribunal Federal (STF) sem trânsito em julgado (art. 543-B do Código de Processo Civil - CPC). Assim, o julgamento do presente processo deve prosseguir, em conformidade com as normas do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

Toda numeração de folhas indicada nessa decisão se refere à paginação eletrônica dos autos em sua forma digital ou digitalizada.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional.

A Recorrente indica argumentos a respeito do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF).

Na atribuição do exercício da competência da RFB, em caráter privativo, cabe ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, no caso de verificação do ilícito, constituir o crédito tributário pelo lançamento, cuja atribuição é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

O procedimento fiscal pode ser instaurado mediante Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) objetivando a verificação do cumprimento das obrigações tributárias, por parte da pessoa jurídica, mediante termo circunstanciado do qual será dada ciência ao sujeito passivo. As decorrentes de inclusão, exclusão ou substituição da autoridade fiscal, bem como dos tributos a serem examinados ou do período de apuração são procedidas mediante emissão de ato complementar. Verificado que o fato ilícito também é uma situação definida em lei como necessária e suficiente à ocorrência de fato gerador de tributos diversos e a comprovação dos ilícitos depender dos mesmos elementos de prova, estes são considerados incluídos no procedimento de fiscalização, independentemente de menção expressa.

O MPF tem validade por 120 (cento e vinte) dias prorrogáveis quantas vezes sejam necessárias, observando em cada ato o prazo de 60 (sessenta) dias, cujas informações ficam disponíveis da pessoa jurídica na *internet* independentemente notificações sucessivamente formalizadas. A sua extinção ocorre com a conclusão do procedimento fiscal registrado em termo próprio. Este ato que tem natureza *interna corporis* de controle interno e

eventuais vícios são consideradas meras irregularidades, que não têm efeito de contaminar de nulidade do crédito constituído pelo lançamento de ofício¹.

Em relação ainda do procedimento fiscal, vale esclarecer que esse tem início com o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto. Nessa oportunidade a espontaneidade do sujeito passivo está excluída em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas. Esse ato vale pelo prazo de sessenta dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período, com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos².

Consta no Relatório Fiscal, fls. 39-42, cujas informações estão comprovadas nos autos e cujos fundamentos cabem ser adotados de plano:

No exercício das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil e em atendimento às determinações contidas no Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) nº 0520100/00629/2010 relativo a Fiscalização do Imposto sobre a Renda Pessoa Jurídica - IRPJ do ano-calendário 2005, ampliado posteriormente para o ano calendário 2006, instauramos ação fiscal junto ao sujeito passivo em epígrafe, onde foram constatadas infringências à legislação do IRPJ, CSLL, PIS/Pasep e COFINS, cujos detalhamentos vão a seguir:

O procedimento fiscal foi motivado pela constatação de receitas de vendas de mercadorias apresentada pelo contribuinte por meio da DIC - Declaração de Informação do Contribuinte à Secretaria de Estado da Fazenda de Sergipe sem que a tenha declarado à Secretaria da Receita Federal do Brasil (Omissão DIPJ).

No dia 29/09/2010, dirigi-me ao endereço informado pelo contribuinte no cadastro de pessoa jurídica para cientificá-lo do início do procedimento fiscal, porém, verificamos que a empresa não estava em atividade no local.

Dando prosseguimento a ação fiscal, encaminhei o Termo de Início do Procedimento Fiscal via postal, por Aviso de Recebimento - AR para o endereço da empresa no CNPJ sendo o mesmo devolvido pelos Correios com informação que a empresa havia mudado de endereço.

Em 01/10/2010 encaminhei duas vias de igual teor do Termo de Início do Procedimento Fiscal, via postal, por AR, para os sócios Francisco José Rogério Osterno Filho CPF nº 728.140.393-34 e Marcos Antônio Costa Araújo Lima CPF nº 155.751.013-04 nos endereços informados no Cadastro de Pessoa Física - CPF, sendo devolvido o AR encaminhado ao Sr José Rogério com informação prestada pelos Correios que havia mudado ("mudou-se").

O AR encaminhado para o endereço do sócio Marcos Antônio foi recebido em 04/10/2010, ocorrendo nesta data à ciência do Termo de Início do Procedimento Fiscal, no qual requeremos os Livros Razão e Diário, Registro de Saídas e Registro de Entrada, Contrato Sócia! e alterações, comprovantes das receitas, custos e despesas relativos ao ano calendário 2005.

¹ Fundamentação legal: art. 142 do Código Tributário Nacional. art. 6º da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002, art. 10 e 23 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, Decreto nº 6.104, de 30 de abril de 2007, Decreto nº 3.724, de 10 de janeiro de 2001 e Instrução Normativa SRF nº 180, de 01 de fevereiro de 2001.

² Fundamentação legal: art. 7º do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

Considerando que a empresa não se encontra mais em atividade no endereço informado no CNPJ e, após Representação Fiscal a mesma foi declarada INAPTA por meio do Ato Declaratório Executivo nº 23 de 20 de outubro de 2010. Uma vez considerada INAPTA foi solicitada a emissão de Requisição de Informação sobre Movimentação Financeira - RMF junto ao Banco do Brasil S/A no qual contribuinte manteve contas correntes nos anos calendários 2005 e 2006.

Após recebimento das informações apresentadas pelo Banco do Brasil S/A, solicitamos em 18/11/2010 através do Termo de Intimação nº 001 e seu anexo que fosse apresentada documentação hábil e comprobatória da origem dos depósitos bancários referente a conta corrente mantida pela empresa na citada instituição financeira.

No dia 21/12/2010, compareceu a Seção de Fiscalização desta delegacia o Sr. Luiz Santana Carvalho CPF nº 171.550.705-30, contador, apresentando o Livro Caixa (MATRIZ), Livro Registro de Saídas (LRS) e Livro Registro de Entradas (LRE), ambos da Filial com CNPJ nº 03.919.168/0002-74, além de cópias do Contrato Social e das 1ª, 2ª e 4ª alterações, comprovantes de despesas, Notas Fiscais de entrada e saída de mercadorias. Não foram apresentados os livros diário e/ou razão.

A Recorrente foi regularmente notificada em 04.10.2010, ocorrendo nesta data a ciência do Termo de Início do Procedimento Fiscal e começo dos efeitos previstos no art. 7º do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 que determina que “o procedimento fiscal tem início com o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto”. Ademais o início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores. A ilação designada pela defendente, a despeito de tudo, não se destaca como procedente.

A Recorrente alega que os atos administrativos são nulos.

Cabe ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, no exercício da competência da RFB, em caráter privativo constituir o crédito tributário pelo lançamento. Esta atribuição é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, ainda que ele seja de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo. É a autoridade legitimada para proceder ao exame da escrita fiscal da pessoa jurídica, não lhe sendo exigida a habilitação profissional de contador. Nos casos em que dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário, os Autos de Infração podem ser lavrados sem prévia intimação à pessoa jurídica no local em que foi constatada a infração, ainda que fora do seu estabelecimento, os quais devem estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. Estes atos administrativos, sim, não prescindem da intimação válida para que se instaure o processo, vigorando na sua totalidade os direitos, deveres e ônus advindos da relação processual de modo a privilegiar as garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes³.

Os Autos de Infração foram lavrados por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, que verificou a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinou a matéria tributável, calculou o montante do tributo devido, identificou o sujeito passivo,

³ Fundamentação legal: inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 142 e art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 6º da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002, art. 9º, art. 10, art. 23 e 59 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, Decreto nº 6.104, de 30 de abril de 2007, art. 2º e art. 4º da Lei nº 9.784 de 29 de janeiro de 1999 e Súmulas CARF nºs 6, 8, 27 e 46.

aplicou a penalidade cabível e determinou a exigência com a regular intimação para que a Recorrente pudesse cumpri-la ou impugná-la no prazo legal. A decisão de primeira instância está motivada de forma explícita, clara e congruente e da qual a pessoa jurídica foi regularmente cientificada. Assim, estes atos contêm todos os requisitos legais, o que lhes conferem existência, validade e eficácia. As formas instrumentais adequadas foram respeitadas, os documentos foram reunidos nos autos do processo, que estão instruídos com as provas produzidas por meios lícitos, em observância às garantias ao devido processo legal. O enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício. A proposição afirmada pela defendente, desse modo, não tem cabimento.

A Recorrente argui que os lançamentos foram alcançados pela decadência.

Compete antes de examinar as razões da defesa, analisar a objeção de decadência por ser matéria de ordem pública, que pode ser conhecida a requerimento da parte ou de ofício e a qualquer tempo e em qualquer instância de julgamento. Este instituto pode ser definido como a perda do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário pelo lançamento, tendo em vista decurso do lapso temporal de cinco anos previsto em lei. Em se tratando de tributo sujeito ao lançamento por homologação, no caso em que o sujeito passivo efetue o pagamento antecipado sem a necessidade do exame prévio por parte da Administração Pública, o prazo decadencial começa a fluir da ocorrência do fato gerador.

Por seu turno, comprovada a conduta dolosa qualificada pela sonegação, pela fraude ou pela simulação, bem como se verificada a inexistência do pagamento antecipado, o prazo de cinco anos se inicia a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Este é o entendimento constante na decisão definitiva de mérito proferida pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) em recurso especial repetitivo nº 973.733/SC⁴, cujo trânsito em julgado ocorreu em 29.10.2009 e que deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF⁵.

No presente caso, tratando-se de tributo sujeito a lançamento por homologação, o termo de início da contagem do prazo decadencial começa a fluir da ocorrência do fato gerador, uma vez que há pagamentos antecipados pela sistemática do Simples, para os meses de janeiro, fevereiro e maio de 2005, conforme extrato de consulta ao sistema interno da RFB, fls. 130 a 133.

Consta no Acórdão da 2ª TURMA/DRJ/SDR/BA nº 15-27.846, de 27.07.2011, fls. 329-348:

Logo, tendo decorrido mais de cinco anos entre os fatos geradores do IRPJ e da CSLL ocorridos nos 1º e 2º trimestres de 2005, e da Contribuição para o PIS e Cofins ocorridos nos meses de janeiro, fevereiro e maio de 2005, e a data da ciência do lançamento de ofício (27/12/2010), há de se reconhecer a decadência em relação aos referidos períodos de apuração. [...]

⁴ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial Repetitivo nº 973733/SC. Ministro Relator: Luiz Fux, Primeira Seção, Brasília, DF, 12 de agosto de 2009. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/revistaelectronica/Abre_Documento.asp?sSeq=901905&sReg=200701769940&sData=20090918&formato=PDF>. Acesso em: 26 ago. 2011.

⁵ Fundamentação legal: § 4º do art. 150 e inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional, art. 62-A do Anexo II do Regimento Interno do CARF e art. 269 do Código de Processo Civil.

Por outro lado, da análise dos autos constata-se que para os demais períodos de apuração, ocorridos no ano-calendário de 2005, não houve qualquer pagamento referente aos tributos objetos dos lançamentos em análise, razão pela qual, [...], a contagem do prazo decadencial sujeita-se à regra do art. 173, inciso I, do CTN, [...].

Desse modo, referente aos fatos geradores do IRPJ e da CSLL ocorridos em 30/09/2005 e em 31/12/2005, assim como, da Contribuição para o PIS e da Cofins, ocorridos em 31/03/2005, 30/04/2005, 30/06/2005, 31/07/2005, 31/08/2005, 30/09/2005, 31/10/2005, 30/11/2005 e 31/12/2005, não há que se falar em decadência do lançamento constituído em 27/12/2010, pois tendo iniciado a contagem do prazo decadencial em 01/01/2006 – exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado – o direito para o Fisco constituir o crédito tributário só viria se extinguir em 31/12/2010.

Deve ser adotado como correto o entendimento expresso na decisão de primeira instância de julgamento que está em conformidade com recurso especial repetitivo nº 973.733/SC, que deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. A contestação aduzida pela defendente, por isso, não pode ser sancionada.

A Recorrente menciona que o lançamento não poderia ter sido formalizado.

Na atribuição do exercício da competência da RFB, em caráter privativo, cabe ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, no caso de verificação do ilícito, constituir o crédito tributário pelo lançamento, cuja atribuição é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional. Cabe ressaltar que o lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação à pessoa jurídica, nos casos em que a autoridade dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário. Também pode ser efetivado por autoridade de jurisdição diversa do domicílio tributário da pessoa jurídica e fora do estabelecimento, não lhe sendo exigida a habilitação profissional de contador⁶. O Auto de Infração foi lavrado com a verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinação da matéria tributável, cálculo do montante do tributo devido, identificação do sujeito passivo, aplicação da penalidade cabível e validamente cientificada a Recorrente, o que lhe conferem existência, validade e eficácia. A contestação aduzida pela defendente, por isso, não pode ser sancionada.

A Recorrente discorda da apuração da omissão de receitas.

A autoridade fiscal tem o direito de examinar a escrituração e os documentos comprobatórios dos lançamentos nela efetuados e a pessoa jurídica tem o dever de exibi-los e conservá-los até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial, bem como de prestar as informações que lhe forem solicitadas e colaborar para o esclarecimento dos fatos.

O pressuposto é de que a pessoa jurídica deve manter os registros de todos os ganhos e rendimentos, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada, independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor dela dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua

⁶ Fundamentação legal: art. 142 e art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 6º da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002, art. 10 e art. 59 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 2º e art. 4º da Lei nº 9.784 de 29 de janeiro de 1999 e Súmulas CARF nºs 8, 27 e 46.

natureza, ou assim definidos em preceitos legais, cabendo à autoridade a prova da não veracidade dos fatos registrados.

A autoridade fiscal verificando que a pessoa jurídica deixou de cumprir as obrigações acessórias relativas à determinação do lucro real ou presumido, conforme o caso, deve adotar regime de tributação com base no lucro arbitrado trimestral válido para todo ano-calendário, sendo conhecida ou não a receita bruta, de acordo com as determinações legais. Este regime aplica-se no caso de a pessoa jurídica não mantiver a escrituração na forma das leis comerciais e fiscais ou a escrituração revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências ou deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal ou optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido ou deixar de escriturar e apurar o lucro da sua atividade separadamente do lucro proveniente do exterior.

Em relação à receita bruta ser conhecida, o lucro arbitrado é determinado pelo somatório do ganho de capital, da receita financeira e das demais receitas auferidas incluindo os valores recuperados correspondentes a custos e despesas inclusive com perdas no recebimento de créditos, bem como do valor resultante da aplicação do coeficiente legal correspondente a sua atividade econômica sobre a receita bruta total auferida no período de apuração fixado para o lucro presumido acrescido de 20% (vinte por cento). Quando se tratar de pessoa jurídica com atividades diversificadas serão adotados os percentuais específicos para cada uma das atividades econômicas, cujas receitas deverão ser apuradas separadamente.

A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia incluído o ICMS. Somente podem ser excluídos da receita bruta as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos não cumulativos cobrados destacadamente do comprador dos quais o vendedor ou prestador é mero depositário, uma vez que se presume que uma parcela da receita bruta foi consumida na produção dos rendimentos decorrentes da atividade econômica. Vale esclarecer que permanece a obrigatoriedade de comprovação das receitas efetivamente recebidas ou auferidas.

Este regime não é uma sanção, tanto que a pessoa jurídica, desde que preencha as condições legais, pode optar pelo lucro arbitrado com base na receita conhecida mediante o pagamento da primeira quota ou da quota única do imposto devido correspondente ao período. Também pode adotar a tributação com base no lucro presumido nos demais trimestres do ano-calendário, desde que não esteja obrigada à apuração pelo lucro real.

Caracteriza omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. Positivada em uma norma com os atributos de ser abstrata, geral, imperativa e impessoal, há presunção de ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, o que afasta a obrigatoriedade de a Fazenda Pública comprovar a relação de causalidade entre o fato e o ilícito tributário.

Cabe à pessoa jurídica o ônus de provar a veracidade de fatos registrados na sua escrituração de modo a desconstituir inequivocamente a relação jurídica presumida. Assim, se o ônus da prova, por presunção legal, é da Recorrente, cabe a ela comprovar a origem dos recursos informados para acobertar a movimentação financeira.

É determinada mensalmente pelo somatório de cada crédito, que deve ser analisado de forma individual, observando que os depósitos de um mês não servem para comprovar a origem de depósitos havidos em meses subsequentes. A sua titularidade, via de regra, pertence à pessoa jurídica indicada nos dados cadastrais. Podem ser excluídos, mediante demonstração inequívoca, os créditos decorrentes de transferências de outras contas do própria pessoa jurídica, de mútuos destinados a fins econômicos, de cheques objeto de devolução e de resgates de aplicações financeiras. Assim, é regular o procedimento de fiscalização que, após a análise da sua escrituração, examina os documentos referentes à sua movimentação financeira para verificar a compatibilidade entre as informações.

Ademais, a presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996 dispensa o Erário de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada. Na tributação da omissão de rendimentos ou receitas caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, os depósitos de um mês não servem para comprovar a origem de depósitos havidos em meses subsequentes, em conformidade com as Súmulas CARF nºs 26 e 30.

Constatada a disparidade a pessoa jurídica é intimado a demonstrar a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito. Os valores, em relação aos quais não foram evidenciadas as origens, presumem receitas omitidas, o que dispensa a autoridade administrativa de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada⁷.

Em relação à possibilidade jurídica de obtenção dos dados bancários pela autoridade tributária da RFB tem-se que no caso em que há processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso o agente fiscal pode examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, desde que tais exames sejam considerados indispensáveis. É certo que o resultado dos exames, as informações e os documentos devem ser conservados em sigilo⁸.

Prevalece o entendimento de que o sigilo bancário, fundado constitucionalmente no direito à privacidade⁹, não se reveste de caráter absoluto, possibilitando a lei o seu afastamento em determinadas hipóteses. Não há que se confundir quebra de sigilo bancário com solicitação de informações cadastrais lastreada em processo administrativo fiscal regularmente instaurado e subscrita por autoridade administrativa competente.

Ressalte-se que o exame dos dados financeiros afigura-se como medida necessária e não afeta esfera de privacidade da pessoa jurídica, mormente quando há previsão legal permissiva expressa e esta se destina a identificar a materialidade do ilícito tributário. Além disso esses dados devem ser mantidos em sigilo pela autoridade fiscal. Assim, não há que se falar em obtenção de prova por meio ilícito.

Havendo procedimento administrativo instaurado, a prestação, por parte das instituições financeiras, de informações solicitadas pelo órgão fiscal tributário não constitui

⁷ Fundamentação legal: art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 51 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 24 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, art. 1º e art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 2º, art. 5º e art. 18 da Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996 e Súmulas CARF nºs 06, 30, 32 e 61.

⁸ Fundamentação legal: art. 6º da Lei Complementar nº 105, de 10 e janeiro de 2001.

⁹ Fundamentação Legal: incisos X e XII do art. 5º da Constituição Federal.

quebra do sigilo bancário, mas de mera transferência de dados protegidos pelo sigilo bancário às autoridades obrigadas a mantê-los no âmbito do sigilo fiscal.

Feitas essas considerações normativas, tem cabimento a análise da situação fática tendo em vista os documentos já analisados pela autoridade de primeira instância de julgamento e aqueles produzidos em sede de recurso voluntário.

Houve apresentação da escrituração obrigatória que contém deficiência que a tornou imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária.

O lançamento fundamenta-se na omissão de receitas de depósitos bancários não escriturados, cuja apuração foi efetivada a partir do cotejo entre os valores creditados na conta-corrente nº 13.451-1 da agência nº 3474-6 do Banco do Brasil S/A, fls. 51-69.

Em relação a esses valores a Recorrente titular, regularmente intimada, não comprovou a origem dos recursos utilizados nas operações bancárias mediante documentação hábil e idônea coincidente em datas e valores, de acordo com os extratos bancários apresentados pelas instituições financeiras, em atendimento às Requisições de Informações sobre Movimentação Financeira (RMF) e as informações constantes no Livro Caixa, no Livro de Registro de Entradas, no Livro de Registro de Saídas, Notas Fiscais e na Declaração de Informações do Contribuinte (DIC) apresentada à Secretaria do Estado da Fazenda do Estado de Sergipe, fls. 39-42.

Os valores considerados como base de cálculo para fins de apuração dos tributos estão individualizados no Demonstrativo da Movimentação Bancária Mensal, fls. 50-83, em conformidade com a Tabela 1.

Tabela 1 – Demonstrativo dos valores omitidos no ano-calendário de 2005

Mês (A)	Valores Creditados no Banco do Brasil S/A Movimentação Financeira R\$ (B)	Valores Livro de Registro de Saída e Livro Caixa Omissão de Receita da Atividade R\$ (C)	Valores Omissão Receita de Depósitos Bancários R\$ (D = B-C)
Janeiro	236.888,45	41.267,40	195.621,05
Fevereiro	126.287,09	13.679,00	112.608,09
Março	211.074,02	41.588,60	169.485,42
Abril	246.307,63	84.350,00	161.957,63
Maio	285.275,12	59.702,55	225.572,57
Junho	303.838,00	95.481,29	208.356,71
Julho	390.175,82	124.549,50	265.626,32
Agosto	294.693,01	54.698,95	239.994,06
Setembro	229.315,98	76.710,00	152.605,98
Outubro	232.161,60	50.710,98	181.450,62
Novembro	284.062,06	42.112,50	241.949,56
Dezembro	253.087,12	61.063,00	192.024,12

Consta no Relatório Fiscal, fls. 39-42, cujas informações estão comprovadas nos autos e cujos fundamentos cabem ser adotados de plano:

Do Regime de Pagamento

Conforme informamos anteriormente, a empresa está omissa de declaração de imposto de renda nos exercícios 2005, 2006 e 2007, no entanto, verificamos que houve recolhimentos do SIMPLES relativos aos períodos de apuração de janeiro, fevereiro e maio de 2005, apesar da empresa já ter sido excluída do SIMPLES, por meio do Ato Declaratório Executivo DRF/AJU nº 557687, de 02 de agosto de 2004, com efeito a partir de 01/01/2002.

Verificamos também que não houve recolhimento de imposto com base no lucro presumido, inexistindo manifestação por esta forma de tributação, conforme prevê o Art 516, § 4º do RIR/99. [...]

Uma vez que a empresa está impedida de recolher os tributos pelo SIMPLES e por não haver manifestação pela opção de recolhimento do imposto pelo Lucro Presumido, o contribuinte deveria apurar e recolher os impostos e contribuições pelo Lucro Real Trimestral, para tanto, a pessoa jurídica deveria proceder conforme prevê o Art. 259 do RIR/99, quanto a manter em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas Livro Razão ou fichas utilizadas para resumir e totalizar, por conta ou subconta os lançamentos efetuados no Diário.

Tais procedimentos não foram devidamente efetuados considerando que o contribuinte não apresentou até a presente data o Livro Razão requerido no Termo de Início do Procedimento Fiscal, ficando desta forma sujeito ao arbitramento do lucro. [...]

Do arbitramento do lucro

Receita conhecida: para determinar a base de cálculo do lucro arbitrado utilizamos os valores lançados no Livro Registro de Saída e os valores dos créditos/depósitos bancários cuja origem não foi comprovada. Dos valores totais mensais dos depósitos bancários foram excluídos os relativos aos cheques devolvidos e os valores das vendas mensais de mercadorias lançadas no LRS, conforme planilha [...].

Diante dos fatos acima expostos, arbitramos o lucro sendo os valores dos impostos e contribuições devidos e não recolhidos cobrados por meio de Auto de Infração, com aplicação de multa de 75%.

A omissão de receita foi determinada mensalmente pelo somatório de cada crédito, que foi analisado de forma individual, procedimento que foi rigorosamente observado pelas autoridades fiscais, de modo que cada valor creditado em conta de depósito ou de investimento mantida junto às instituições financeiras, a Recorrente titular foi regularmente intimada não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Não foram produzidos no processo novos elementos de prova, de modo que o conjunto probatório já produzido evidencia que o procedimento de ofício está correto. A inferência denotada pela defendente, nesse caso, não é acertada.

A Recorrente discorda da apuração da omissão de receitas determinada regime de tributação com base no lucro arbitrado e a ilicitude da inclusão do ICMS.

A autoridade fiscal tem o direito de examinar a escrituração e os documentos comprobatórios dos lançamentos nela efetuados e a pessoa jurídica tem o dever de exibí-los e conservá-los até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial, bem como de prestar as informações que lhe forem solicitadas e colaborar para o esclarecimento dos fatos.

O pressuposto é de que a pessoa jurídica deve manter os registros de todos os ganhos e rendimentos, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada, independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor dela dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

A autoridade fiscal verificando que a pessoa jurídica deixou de cumprir as obrigações acessórias relativas à determinação do lucro real ou presumido, conforme o caso, deve adotar regime de tributação com base no lucro arbitrado trimestral válido para todo ano-calendário, sendo conhecida ou não a receita bruta, de acordo com as determinações legais. Este regime aplica-se no caso de a pessoa jurídica não manter a escrituração na forma das leis comerciais e fiscais ou a escrituração revelar evidentes indícios de fraudes ou conter vícios, erros ou deficiências ou deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal ou optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido ou deixar de escriturar e apurar o lucro da sua atividade separadamente do lucro proveniente do exterior.

Em relação à receita bruta ser conhecida, o lucro arbitrado é determinado pelo somatório do ganho de capital, da receita financeira e das demais receitas auferidas incluindo os valores recuperados correspondentes a custos e despesas inclusive com perdas no recebimento de créditos, bem como do valor resultante da aplicação do coeficiente legal correspondente a sua atividade econômica sobre a receita bruta total auferida no período de apuração fixado para o lucro presumido acrescido de 20% (vinte por cento). Quando se tratar de pessoa jurídica com atividades diversificadas serão adotados os percentuais específicos para cada uma das atividades econômicas, cujas receitas deverão ser apuradas separadamente.

A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia incluído o ICMS. Somente podem ser excluídos da receita bruta as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos não cumulativos cobrados destacadamente do comprador dos quais o vendedor ou prestador é mero depositário, uma vez que se presume que uma parcela da receita bruta foi consumida na produção dos rendimentos decorrentes da atividade econômica. Vale esclarecer que permanece a obrigatoriedade de comprovação das receitas efetivamente recebidas ou auferidas.

Este regime não é uma sanção, tanto que a pessoa jurídica, desde que preencha as condições legais, pode optar pelo lucro arbitrado com base na receita conhecida mediante o pagamento da primeira quota ou da quota única do imposto devido correspondente ao período. Também pode adotar a tributação com base no lucro presumido nos demais trimestres do ano-calendário, desde que não esteja obrigada à apuração pelo lucro real.

Caracteriza-se como omissão a falta de registro de receita, ressalvada à pessoa jurídica a prova da improcedência, oportunidade em que a autoridade determinará o valor dos tributos com base no lucro arbitrado. Esta apuração de ofício, todavia, não é inválida

pela apresentação, posterior ao lançamento, de livros e documentos imprescindíveis para a apuração do crédito que, após regular intimação, deixaram de ser exibidos no procedimento fiscal¹⁰.

Houve apresentação da escrituração obrigatória que contém deficiência que a tornou imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária, em conformidade com o Relatório Fiscal, fls. 39-42. Ademais, a Recorrente foi considerada inapta mediante o Ato Declaratório Executivo DRF/Aracajú/CE nº 23 de 20 de outubro de 2000 e foi excluída do Simples por meio do Ato Declaratório Executivo DRF/Aracajú/CE nº 557.687, de 02.08.2004, com efeitos a partir de 01.01.2002.

A Recorrente é omissa da apresentação da Declaração de Informações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) e não apresentou o Livro Razão, tampouco o Livro Diário do ano-calendário de 2005. Houve pagamento de Simples nos meses de janeiro, fevereiro e maio de 2005.

Não foram produzidos no processo novos elementos de prova, de modo que o conjunto probatório já produzido evidencia que o procedimento de ofício está correto. A inferência denotada pela defendente, nesse caso, não é acertada.

A Recorrente sustenta que devem ser canceladas as exigências de PIS e de Cofins, uma vez que a base de cálculo adotada foi o faturamento.

Pertinente à Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), cabe ressaltar que foram criadas para o custeio da seguridade social, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, devem ser calculadas com base na receita bruta, podendo ser excluídos os valores das vendas canceladas, dos descontos incondicionais concedidos, do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário. Por esta razão as receitas financeiras não compõem a base de cálculo destes tributos, no caso em que a pessoa jurídica não exerça atividade econômica tendo estas como objeto.

Este é o entendimento constante na decisão definitiva de mérito proferida pelo Supremo Tribunal Federal (STF) no Agravo de Instrumento/Questões de Ordem nº 715.423/RS¹¹ que reconheceu a Repercussão Geral com mérito julgado no Recurso Extraordinário nº 527.602/RS¹², que reconheceu a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, em conformidade com o Relatório Repercussão

¹⁰ Fundamentação legal: art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 51 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 9º e art. 47 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 15, art. 16 e art. 24 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, art. 1º, art. 25, art. 26 e art. 27 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 e Súmula CARF nº 59.

¹¹ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Agravo de Instrumento/Questões de Ordem nº 715.423/RS. Ministra Relatora: Ellen Gracie, Plenário, Brasília, DF, 11 de junho de 2008. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=546303>>. Acesso em: 22 set. 2011.

¹² BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 527.602/RS. Ministro Relator Originário: Eros Grau, Ministro Relator Acórdão: Marco Aurélio, Tribunal Pleno, Brasília, DF, 5 de agosto de 2009. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=605653>>. Acesso em: 22 set. 2011.

Geral do STF¹³, e deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF¹⁴.

Os presentes créditos tributários de PIS e de Cofins foram constituídos com fundamento na omissão de receitas da atividade no ano-calendário de 2005. Não há previsão legal expressa permissiva no sentido de que se possa afastar essa exigências incidente sobre a base de cálculo apurada de ofício. Tendo em vista o fato de que estes valores compõem a receita bruta decorrente das atividades econômicas exercidas pela Recorrente, os Autos de Infração de Pis e de Cofins são procedentes. A justificativa arguida pela defendente, por essa razão, não se comprova.

A Recorrente discorda da aplicação da multa de ofício proporcional.

Via de regra, a norma jurídica secundária impõe uma sanção em decorrência da inobservância da conduta prescrita na norma jurídica primária. A multa de natureza tributária é uma penalidade procedente da lei em razão do inadimplemento de uma obrigação legal principal ou acessória e expressa a obrigação de dar determinada quantia em dinheiro ao sujeito passivo.

A aplicação da multa de ofício proporcional pressupõe a constituição do crédito tributário pelo lançamento direito, diante da constatação da falta de pagamento ou recolhimento, pela falta de declaração e pela declaração inexata de obrigações tributárias pelo sujeito passivo. Tem como requisito necessário a comprovação, de plano, da conduta culposa do agente, que é a falta cometida contra um dever, por ação ou omissão, de forma a evidenciar a inobservância de diligência que deveria ser observada quando da prática de um ato a que se está obrigado. No lançamento de ofício está afastada a aplicação da multa de mora que pressupõe o pagamento espontâneo do tributo antes do início de qualquer procedimento fiscal em relação à matéria e ao período tratados nos autos¹⁵.

No presente caso, houve constituição do crédito tributário pelo lançamento direito, de modo que está correta a aplicação da multa de ofício proporcional. A conclusão oferecida pela defendente, porém, não pode subsistir.

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais indicados pela Recorrente, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso¹⁶. A alegação relatada pela defendente, consequentemente, não está justificada.

¹³ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Jurisprudência. Repercussão Geral. Relatório da Repercussão Geral. Disponível em: <http://www.stf.jus.br/portal/cms/verTexto.asp?servico=jurisprudenciaRepercussaoGeralRelatorio>>. Acesso em: 22 set. 2011.

¹⁴ Fundamentação legal: art. 195 da Constituição Federal, art. 1º e art. 3º da Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, art. 2º, art. 3º e art. 8º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, art. 8º e art. 9º da Lei nº 9.715, de 25 de novembro de 1998, art. 1º da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, art. 62-A do Anexo II do Regimento Interno do CARF.

¹⁵ Fundamentação Legal: art. 142, art. 149 e art. 150 do Código Tributário Nacional, art. 44 e art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 e art. 21 do Decreto-lei nº 401, de 30 de dezembro de 1968, bem como art. 7º do Decreto 70.235, de 06 de março de 1972.

¹⁶ Fundamentação legal: art. 100 do Código Tributário Nacional e art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

Atinente aos princípios constitucionais que a Recorrente aduz que supostamente foram violados, cabe ressaltar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, uma vez que no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade¹⁷.

Tem-se que nos estritos termos legais o procedimento fiscal está correto, conforme o princípio da legalidade a que o agente público está vinculado (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 41 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de julho de 2009). A proposição afirmada pela defendente, desse modo, não tem cabimento.

O nexo causal entre as exigências de créditos tributários, formalizados em autos de infração instruídos com todos os elementos de prova, determina que devem ser objeto de um único processo no caso em que os ilícitos dependam da mesma comprovação e sejam relativos ao mesmo sujeito passivo¹⁸. Os lançamentos PIS, de COFINS e de CSLL sendo decorrentes das mesmas infrações tributárias, a relação de causalidade que os informa leva a que os resultados dos julgamentos destes feitos acompanhem aqueles que foram dados à exigência de IRPJ.

Em assim sucedendo, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva

¹⁷ Fundamentação legal: art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 e Súmula CARF nº 2.

¹⁸ Fundamentação legal: art. 9º do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.