



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

Processo nº 10640.001130/2005-09
Recurso nº 149.957 Voluntário
Acórdão nº 1301-00.206 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de setembro de 2009
Matéria IRPJ E OUTROS
Recorrente DISTRIBUIDORA DE CIGARROS SÃO SEBASTIÃO LTDA.
Recorrida 2ª TURMA / DRJ JUIZ DE FORA / MG

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2002, 2003

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PROCEDÊNCIA.

Caracterizam omissão de receita 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.

PIS. COFINS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

Ao restar comprovadas aquisições de cigarros em que PIS e COFINS foram cobrados do adquirente na qualidade de substituído, as bases de cálculo dessas contribuições devem ser reduzidas, a cada mês, pelo somatório do preço de venda no varejo correspondente às aquisições comprovadas.

MULTA QUALIFICADA. CABIMENTO.

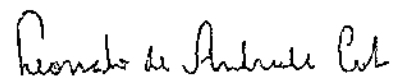
Comprovadas nos autos condutas que evidenciam o intuito de impedir o conhecimento da Autoridade Fazendária do fato gerador da obrigação principal tributária, é de se manter a multa qualificada no percentual de 150%. No caso concreto, o contribuinte declarou-se inativo à Receita Federal por dois anos.

Preliminares Rejeitadas.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para reduzir a base de cálculo do PIS e da COFINS, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.



LEONARDO DE ANDRADE COUTO - Presidente



WALDIR VEIGA ROCHA - Relator

EDITADO EM: 15 MAR 2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Waldir Veiga Rocha, Marcos Vinícius Barros Ottoni, Décio Lima Jardim, Rogério Garcia Peres, Valmir Sandri e Leonardo de Andrade Couto.

Relatório

DISTRIBUIDORA DE CIGARROS SÃO SEBASTIÃO LTDA., já qualificada nestes autos, inconformada com o Acórdão nº 09-20.518, de 03/09/2008, da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora/MG, recorre voluntariamente a este Colegiado, objetivando a reforma do referido julgado.

Trata o presente processo de autos de infração, lavrados em 25/05/2005 (ciência em 27/05/2005), para constituição de crédito tributário de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ – fl. 04) e reflexos de Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS – fl. 32), Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS – fl. 13) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL – fl. 23), em razão de omissão de receitas, caracterizada pela falta de comprovação da origem de depósitos bancários. O total da exação foi de R\$ 796.944,51, aí incluídos multa de ofício de 150% e juros moratórios, conforme Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário do Processo à fl. 03.

Consta também do Relatório Fiscal de fls. 42/46 que o contribuinte teve seu lucro arbitrado, por não possuir os livros Diário e Lalur, apesar de intimado e reintimado a apresentá-los.

Ao lançamento foi aplicada a multa qualificada de 150%, em face da constatação do Fisco de que o contribuinte apresentou declaração de inatividade para os anos-calendário 2001 e 2002, além de escriturar, no Livro de Registro de Saídas, receitas de R\$ 179.610,52 e R\$ 1.605.409,39, respectivamente, nos anos mencionados.

Inconformada, a interessada apresentou impugnação de fls. 230/260, com os argumentos assim sintetizados pelo relator do processo em primeira instância:

1. no sistema jurídico brasileiro compete, privativamente, à autoridade administrativa dizer da existência e dimensionar economicamente a relação tributária sendo indispensável sua manifestação para que se possa configurar crime de supressão ou redução de tributo. Apresenta estudo que aborda o direito constitucional do contraditório e da ampla defesa e que a denúncia criminal que dá início à ação penal nos crimes contra ordem tributária só pode ser apresentada depois de decisão definitiva na esfera administrativa;
2. não era de seu conhecimento e nem foi com sua autorização que o escritório de contabilidade, por ela contratado, registrasse na Declaração de Informações das Pessoas Jurídicas que se encontrava inativa. Aborda o princípio da boa fé;
3. foi procedida pelo Fisco a quebra do sigilo bancário ao arrepio da lei. Discorre sobre o tema;
4. de acordo com os artigos 5º, incisos II, XX, XI, XII, XIII e XV; 37, caput; 145, § 1º, e 170, § único, da CF/1998 a administração, no que tange à fiscalização tributária sobre atividades econômicas, deve estar adstrita à legalidade, não descurando também dos direitos individuais. Disserta sobre a matéria. “Enquanto o fisco não comprovar que os indícios por ele apresentados implicam necessariamente

a ocorrência do fato gerador, estaremos diante de mera presunção simples, não de prova". **A peça fiscal informa que os comprovantes do movimento bancário da autuada foram utilizados para fins de tributação, sendo que esses documentos não constituem base de cálculo para o imposto;**

5. sem a existência de acréscimo patrimonial efetivo não há fato gerador do tributo, não podendo a lei comum ou normas internas dos órgãos federais desvirtuar o conceito de renda. A supremacia constitucional é a única garantia que o Direito pode oferecer contra o Poder Tributante, principalmente quando se expressa em lei. A Constituição Federal de 1988 atribui à União competência de definir tributos sobre a renda e proventos de qualquer natureza, tendo-se então que, não pode o legislador instituir impostos de renda sobre o que não é renda ou proventos;

6. o artigo 148 do CTN somente é aplicável quando o sujeito passivo foi omissor, reticente ou mendaz em relação a valor ou preço de bens, direitos, serviços.... O Decreto 3000/99, em seu art. 284, estabelece procedimentos a serem adotados pela fiscalização em caso de arbitramento. Ocorre que esses não foram adotados pelo autuante que utilizou como base de cálculo, exclusivamente: **"Depósitos bancários não contabilizados - Depósitos bancários de origem não comprovada". Assim, foram utilizados na apuração da base de cálculo documentos que comprovam apenas a movimentação financeira da empresa - desembolso de caixa tributado como renda da PJ. É certo que não houve recusa de entrega de livros ou de documentação.** O serviço de contabilidade contratado é que deixou de cumprir suas obrigações, não operando a escrituração completa dos livros e documentos fiscais. A CF proíbe a tributação objetiva que não seja pessoal e conforme a capacidade econômica do sujeito passivo. Abandonar a escrita contábil, quando é possível sua recomposição, é ofensivo ao princípio da capacidade econômica e à proibição de excesso. Os dados e documentos fiscais permitem a apresentação de escrita contábil, conforme quadros aqui discriminados;

7. está sujeita à tributação com base no lucro presumido, em conformidade com o disposto no artigo 13 da Lei 9.718/97 com redação dada pelo art. 46 da Lei 10.637/2002. Transcreve a base de cálculo do IRPJ nessa sistemática de apuração, art. 15 da Lei 9.249/95 e art. 25 da Lei 9.430/97. No tocante à omissão de receita, o imposto e a CSLL serão determinados com lastro no regime de tributação a que estiver submetida a PJ. Nesse contexto, não pode o Fisco desprezar a escrita contábil, optar pelo arbitramento, ao arrepio da lei. Salienta que o art. 45 da 8.891/95 dispõe que as empresas optantes pelo lucro presumido não precisarão, obrigatoriamente, manter escrituração contábil nos termos da legislação comercial;

8. a multa aplicada configura confisco indireto, visto que não foi observado o princípio da proporcionalidade com a infração, equivalendo a abuso de poder. Cita decisão judicial que versa sobre a aplicação de multa de 300%;

9. a aplicação de juros de mora com base na taxa SELIC fere mandamentos constitucionais e a norma prevista no CTN que estipula juros de 1% ao mês (art. 161, § 1º).

Quanto à CSLL, alega ainda (fls. 289/320) que, estando a base de cálculo da contribuição atrelada ao resultado financeiro da PJ e havendo o Fisco Federal apurado equivocadamente e por meios injurídicos o seu faturamento, o arbitramento do lucro vinculado ao tal faturamento, está também comprometido pela legalidade. Seja como for, é indubitável que a lei ordinária não pode estabelecer como base de cálculo da contribuição em tela, nenhum valor que não seja o acréscimo patrimonial obtido pela sociedade no exercício de suas atividades.

No que tange ao PIS e à COFINS (fls. 353/362), acrescenta que atua como comerciante varejista, sujeitando-se ao regime de substituição tributária (IN SRF 247/2002, art.

2º e art. 4º). Nesse contexto, a retenção de valores relativos a essas contribuições é de responsabilidade dos fabricantes e importadores. Tal fato, comprova-se na nota fiscal nº 921645 de 16/05/2005 (fl. 387). Trabalha com mercadorias adquiridas de um único fornecedor, as notas acostadas (2001 e 2002), às fls. 388/411, registram algumas das operações de entrada de mercadorias em seu estabelecimento, nelas estão consignadas a qualidade de substituída nas operações de compras de cigarros, não sendo cabível a lavratura dos autos de infração.

O processo foi baixado em diligência pela DRJ Juiz de Fora (fls. 413/414), para esclarecimento das dúvidas assim resumidas à fl. 414:

É certo que o arbitramento teve por base a receita conhecida e que o total dessa receita coincide com os depósitos bancários efetivados em conta corrente mantida junto ao Bradesco. Entretanto não está claro se essa receita é proveniente de: 1) omissão caracterizada por depósitos bancários cujas origens não foram comprovadas (presunção legal) ou 2) de depósitos bancários com origens comprovadas pelas vendas escrituradas nos livros Caixa e Razão, não declaradas pela contribuinte, ou ainda 3) parte por presunção legal, registros sem comprovação em notas fiscais, e parte por apuração direta, registros de vendas com emissão de nota fiscal.

Da diligência resultou o Relatório Fiscal Complementar de fls. 417/420, culminando com lavratura de Auto de Infração Complementar do IRPJ, às fls. 421/423.

À fl. 419, o Auditor-Fiscal encarregado da diligência afirma:

15 – O arbitramento teve como base de cálculo a receita conhecida, não só as originadas de receitas amparadas com emissão de notas fiscais como aquelas admitidas pelo sujeito passivo, que perfazem o montante dos depósitos bancários.

No auto de infração complementar, o título da infração foi alterado de “depósitos bancários de origem não comprovada” para “receita operacional omitida – revenda de mercadorias”, e do enquadramento legal foram suprimidos os arts. 27, inciso I e 42, ambos da Lei nº 9.430/1996.

Cientificado da alteração produzida, a contribuinte apresentou razões adicionais de defesa, às fls. 458/489, 636/700.

Mediante o acórdão nº 11.990, de 15/12/2005 (fls. 729 e segs.), a 2ª Turma da DRJ Juiz de Fora/MG considerou o lançamento procedente em parte.

Dessa decisão, a interessada apresentou recurso ao Conselho de Contribuintes (fls. 753 e segs.).

O processo foi levado a julgamento em 12/09/2007 na 5ª Câmara do extinto Primeiro Conselho de Contribuintes, sob a relatoria do ilustre Conselheiro Irineu Bianchi. Mediante o acórdão nº 105-16.637 (fls. 789/798), aquele colegiado considerou nulo o auto de infração complementar e decidiu anular a decisão de primeira instância, para que outra em seu lugar fosse proferida, em boa e devida forma, com o julgamento do lançamento primitivo.

A DRJ Juiz de Fora/MG apresentou embargos declaratórios (fls. 804/805), os quais foram rejeitados pela 5ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes (fls. 816/817).



Na sequência, a 2ª Turma da DRJ em Juiz de Fora/MG, apreciando o lançamento original e a impugnação originalmente apresentada pela contribuinte, por via do Acórdão nº 09-20.518, de 03/09/2008 (fls. 820/836), considerou procedente em parte o lançamento com a seguinte ementa:

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 2001, 2002

OMISSÃO DE RECEITA.

Depósitos bancários, cuja origem não restar comprovada, configuram, por presunção legal, omissão de receita.

INFRAÇÃO. TIPIFICAÇÃO. NOTAS FISCAIS NÃO DECLARADAS/NÃO ESCRITURADAS *A infração que não restar tipificada no auto de infração deve ser desconsiderada.*

INFRAÇÕES APURADAS NA PESSOA JURÍDICA. DECORRÊNCIA. COFINS. PIS. CSLL.

Princípio de causa e efeito que impõe aos lançamentos reflexos a mesma sorte do principal.

INCONSTITUCIONALIDADE.

A alegação de que o lançamento viola princípios constitucionais não pode ser analisada nesta instância, em face do princípio da vinculação à lei a que está submetido o julgador administrativo.

INFRAÇÕES E PENALIDADES.

As multas aplicáveis no lançamento de ofício são aquelas previstas na legislação vigente à época da ocorrência do fato gerador.

JUROS DE MORA - TAXA SELIC.

A utilização da taxa Selic para o cálculo dos juros de mora decorre de lei, sobre cuja aplicação não cabe aos órgãos do Poder Executivo deliberar.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 2001, 2002

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

Os comerciantes varejistas de cigarros, em decorrência da substituição a que estão sujeitos na forma do caput do art. 4º do Decreto nº 4.524/2002, para efeito da apuração da base de cálculo das contribuições, podem excluir da receita bruta o valor das vendas desse produto, desde que a substituição tenha sido efetuada na aquisição.

Por relevante, esclareço que foram exoneradas as receitas correspondentes às notas fiscais emitidas, não escrituradas nem declaradas, em face da ausência de tipificação desta infração nos lançamentos. Ainda, no que toca às exigências de PIS e COFINS, foram também exonerados os valores para os quais a interessada comprovou sua condição de varejista de cigarros, e que a substituição tributária se deu na aquisição dos produtos, na forma da lei.

Ciente da decisão de primeira instância em 29/09/2008, conforme Aviso de Recebimento à fl. 844, a contribuinte apresentou recurso voluntário em 28/10/2008 conforme carimbo de recepção à folha 845.

No recurso interposto (fls. 846/884), a interessada aduz que, de acordo com os artigos 5º, incisos II, XX, XI, XII, XIII e XV; 37, caput; 145, § 1º, e 170, § único, da CF/1998 a administração, no que tange à fiscalização tributária sobre atividades econômicas, deve estar adstrita à legalidade, não descurando também dos direitos individuais. Disserta sobre a matéria e conclui que *“enquanto o fisco não comprovar que os indícios por ele apresentados implicam necessariamente a ocorrência do fato gerador, estaremos diante de mera presunção simples, não de prova”*.

Insurge-se contra a presunção de omissão de receita do art. 42 da Lei nº 9.430/1996, e afirma que seriam diversas as possibilidades de valores movimentados nas contas correntes que não caracterizariam rendimentos tributáveis. Por sua ótica, caberia à Fazenda Pública buscar outros elementos probatórios para validar a presunção. O lançamento não poderia se fundamentar apenas na impossibilidade de apresentar justificativas para uma gama de operações bancárias, conforme jurisprudência administrativa que colaciona.

Discorre sobre a base de cálculo do imposto de renda, conforme definida pelo CTN, e argumenta que sem a existência de acréscimo patrimonial efetivo não há fato gerador do tributo, não podendo a lei comum ou normas internas dos órgãos federais desvirtuar o conceito de renda. A supremacia constitucional é a única garantia que o Direito pode oferecer contra o Poder Tributante, principalmente quando se expressa em lei. A Constituição Federal de 1988 atribui à União competência de definir tributos sobre a renda e proventos de qualquer natureza, tendo-se então que, não pode o legislador instituir impostos de renda sobre o que não é renda ou proventos.

Quanto à CSLL, alega que, estando a base de cálculo da contribuição atrelada ao resultado financeiro da PJ e havendo o Fisco Federal apurado equivocadamente e por meios injurídicos o seu faturamento, o arbitramento do lucro vinculado ao tal faturamento, está também comprometido pela legalidade. Ademais, seria indubitoso que a lei ordinária não pode estabelecer como base de cálculo da contribuição em tela, nenhum valor que não seja o acréscimo patrimonial obtido pela sociedade no exercício de suas atividades, ou seja, o lucro.

No que tange ao PIS e à COFINS, alega que atua como comerciante varejista, sujeitando-se ao regime de substituição tributária (IN SRF nº 247/2002, art. 2º e art. 4º). Nesse contexto, a retenção de valores relativos a essas contribuições é de responsabilidade dos fabricantes e importadores. Afirma que trabalha com mercadorias adquiridas de um único fornecedor, e faz acostar aos autos (fls. 885/972, ano 2001; fls. 975/1064, ano 2002), por cópias, notas fiscais correspondentes a operações de entrada de mercadorias em seu estabelecimento, nas quais estaria consignada a qualidade de substituída nas operações de compras de cigarros. Pede, assim, o cancelamento dos autos de infração destas duas contribuições. Transcreve instruções da Receita Federal sobre a matéria. Contradiz a autoridade fiscal, em sua afirmação de que a contribuinte seria tanto atacadista quanto varejista de cigarros. Alega que sua escrituração apresentada ao fisco registra apenas operações de varejo, e não de atacado, e que demais documentos, a comprovar que trabalha apenas no varejo, estariam em seu poder.

Com base no art. 148 do CTN e no art. 284 do RIR/99, reitera os argumentos trazidos na fase impugnatória contrários ao arbitramento dos lucros. Sustenta que estaria sujeita

à tributação com base no lucro presumido, e que não seria dado ao Fisco o poder de, desprezando a escrita contábil, optar pelo arbitramento ao arrepio da lei. Salienta, ainda, que o art. 45 da 8.891/95 dispõe que as empresas optantes pelo lucro presumido não precisarão, obrigatoriamente, manter escrituração contábil nos termos da legislação comercial.

Insurge-se contra a decisão recorrida, a qual manteve parcialmente os lançamentos. Diz que a base de cálculo mantida no julgamento em primeira instância não teria amparo legal pelas razões já apontadas, e que, quando da emissão dos autos complementares, a Autoridade Fiscal já teria conhecimento de que a escrita fiscal já estaria regularizada.

Ainda quanto às exações de PIS e COFINS mantidas em primeira instância, contesta o método utilizado pela autoridade julgadora, e apresenta tabela contendo o que, por sua ótica, seria o correto.

Questiona a multa de 150%, a qual considera confiscatória e contrária a disposições constitucionais. Acrescenta que não teria agido com dolo ou culpa, e não teria praticado atos de omissão ou desvio de informação.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro WALDIR VEIGA ROCHA

O recurso é tempestivo e dele conheço.

Analisando os argumentos de defesa, percebe-se que o contribuinte discorre longamente sobre princípios constitucionais e do direito administrativo para, ao final, manifestar-se contrariamente à presunção legal do art. 42 da Lei nº 9.430/1996, utilizada lançamento sob análise.

Quanto às alegadas inconstitucionalidades, a Autoridade Julgadora em primeira instância já esclareceu sobre a impossibilidade de sua apreciação em sede de processo administrativo, cabendo, tão somente, trazer à colação a Súmula nº 2 do extinto Primeiro Conselho de Contribuintes¹, aplicável por força do § 4º do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009.

Súmula 1ª CC nº 2: O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

No que toca às presunções legais, trata-se de regras que reconhecem a enorme dificuldade da prova direta da omissão, e permitem, em determinadas situações, que a prova se faça por via indireta. A lei reconhece que, na esmagadora maioria dos casos, um fato mais facilmente cognoscível e provado, denominado fato indiciário, está associado a outro fato, mais difícil de ser provado diretamente, a omissão de receitas.

¹ OBS.: As Súmulas 1ª CC nº 1 a 15 foram publicadas no DOU, Seção 1, dos dias 26, 27 e 28/06/2006, vigorando a partir de 28/07/2006.

É a lei que reconhece esse vínculo e elege os fatos indiciários, os quais, devidamente provados pelo Fisco, permitem a presunção da ocorrência de omissão de receitas. Também é a lei que estabelece de que forma serão quantificadas essas receitas. Nessas situações, cabe integralmente ao Fisco a prova da ocorrência dos fatos indiciários, os quais não podem ser presumidos, sob pena de haver presunção sobre presunção.

A mesma lei reconhece que pode haver algumas situações em que o fato indiciário não esteja associado à omissão de receitas. Mas, nesses casos, o ônus da prova recai sobre o contribuinte. Provado pelo Fisco o fato indiciário, cabe ao contribuinte apresentar a prova de que, em seu caso específico, não foram omitidas receitas.

No caso ora discutido, foi utilizada presunção legal relativa, a saber, aquela do artigo 42 da Lei nº 9.430/1996, a seguir transcrito:

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

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

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualmente, observado que não serão considerados:

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

II - no caso de pessoa física, [...]

§ 4º Tratando-se de pessoa física, [...]

[...]

A Turma Julgadora não acatou, em primeira instância, os argumentos da então impugnante. O mesmo faço aqui.

Provado está o fato indiciário. A base legal já mencionada autoriza ao Fisco a presunção da ocorrência de omissão de receitas, ressalvada à empresa prova em sentido contrário. Ou seja, o ônus da prova resta invertido, cabendo agora à empresa fazer a comprovação da origem dos recursos creditados em suas contas, mediante a apresentação de documentos hábeis e idôneos. É a interessada quem tem que provar, de forma individualizada, a origem de cada um dos créditos/depósitos efetuados em sua conta-corrente como forma de elidir a presunção de omissão de receitas. Neste caso, a recorrente tem não apenas o direito,

mas também o dever de fazer a prova em contrário, se pretende afastar a tributação que lhe é imposta. E desse ônus ela não se desincumbiu.

O dever de escriturar e os livros obrigatórios da escrita comercial e fiscal são abordados nos arts. 251 e seguintes do Decreto nº 3.000/1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99). Ao descumprir essa obrigação, a recorrente queda sem meios hábeis para comprovação da origem dos valores que transitaram por sua conta-corrente. Não tendo a interessada qualquer cautela em escriturar e documentar adequadamente os fatos, ficam por sua conta e risco as consequências de tal negligência. No caso, a consequência é a aplicação da presunção legal de omissão de receitas, nos estritos termos da lei, conforme anteriormente mencionado.

O uso de depósitos bancários para quantificar as omissões de receitas vem sendo pacificamente admitido, tanto pelo Poder Judiciário quanto administrativamente, desde que atendidos os pressupostos legalmente estabelecidos, como é o presente caso. A título ilustrativo, transcrevo, a seguir, ementa de decisão da egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais:

IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS - A presunção legal de omissão de rendimentos, prevista no art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza o lançamento de crédito tributário com base em depósitos bancários que o sujeito passivo não comprova, mediante documentação hábil e idônea, originar-se de rendimentos tributados, isentos e não tributados. (Acórdão CSRF/04-00.442, de 12/12/2006)

Quanto ao arbitramento dos lucros, tenho que os argumentos com base no art. 148 do CTN e no art. 284 do RIR/99 são equivocados. Tratam esses artigos do arbitramento do tributo, no primeiro caso, e de receitas, no segundo. Na situação sob análise, as receitas tidas por omitidas foram quantificadas não por arbitramento, mas mediante o uso de presunção legal, conforme anteriormente esclarecido.

Na etapa seguinte, conhecida a receita do contribuinte, resta apurar seu lucro. Desde que o contribuinte apresentou Declaração Anual Simplificada na condição de inativo nos anos-calendário de 2001 (fl. 222/223) e 2002 (fls. 224/225), e não optou tempestivamente pela tributação com base no lucro presumido, impõe-se a tributação com base no lucro real. No entanto, apesar de intimado, deixou de apresentar, até o momento da lavratura dos autos de infração, dois dos livros obrigatórios para essa forma de tributação, a saber, o Livro Diário e o Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR). Demonstrada, como foi, a impossibilidade de apuração do lucro real, pela falta da escrituração, correto o arbitramento dos lucros com base na receita bruta conhecida, a teor dos arts. 530, incisos I e III, e 532, ambos do mencionado RIR/99.

Descabida a pretensão da recorrente de ver-se tributada com base no lucro presumido, vez que a opção por essa forma de tributação deve ser feita nos termos do § 4º do art. 516 do RIR/99, com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido, no primeiro período de apuração em cada ano-calendário. A jurisprudência tem se manifestado no sentido de que essa opção é do contribuinte, e que deve ser exercida antes do início de qualquer procedimento fiscal. No presente caso, isso não ocorreu, não se há de acolher esse pedido após o lançamento.

Melhor sorte não merece a alegação de que, quando da emissão dos autos complementares, a Autoridade Fiscal já teria conhecimento de que a escrita fiscal já estaria

regularizada. Primeiro, porque se trata de mera alegação, da qual não encontro prova nos autos. Segundo, porque os autos complementares foram tidos por nulos, por decisão da 5ª Câmara do extinto Primeiro Conselho de Contribuintes. A escrita deveria estar regular quando da lavratura dos autos originais, o que não aconteceu. Observo que, entre a lavratura do Termo de Início de Fiscalização, em 14/02/2005, e a lavratura dos autos de infração, em 25/05/2005, transcorreram 100 (cem) dias, tempo mais do que suficiente para que a escrita fiscal fosse regularizada, se assim quisesse e pudesse a recorrente, e se dispusesse de meios para tanto. O único pedido de prorrogação que encontro nos autos (fl. 48) é datado de 08/03/2005. Desde que o arbitramento não é condicional, nenhum efeito pode produzir a alegação de que a escrita fiscal teria sido regularizada posteriormente.

Demonstrada a correção da apuração das receitas omitidas e do arbitramento do lucro, o mesmo se aplica à CSLL.

Sobre os lançamentos de PIS e COFINS, a recorrente apresenta, por cópias, notas fiscais representativas de aquisições de cigarros e alega que atuaria apenas como varejista, sujeita ao regime de substituição tributária para essas contribuições. Por esse motivo, pede o cancelamento dos autos de infração. Alternativamente, contesta o método utilizado pela Autoridade Julgadora em primeira instância, e apresenta tabela contendo o que, por sua ótica, seria o correto.

Não encontro nos autos prova inequívoca da condição de atacadista ou de varejista da recorrente. A Autoridade Julgadora em primeira instância discorreu com propriedade sobre essa questão e, ao final, concluiu que as notas fiscais de compra de cigarros apresentadas com a impugnação trariam consignada a ocorrência da substituição tributária, naqueles casos.

Creio que andou bem a Turma Julgadora. De fato, não é o mais relevante se a interessada atua como varejista ou atacadista, mas sim se houve ou não a cobrança das contribuições no momento da aquisição dos cigarros, por substituição tributária. Em primeira instância, a interessada trouxe, por amostragem, uma nota fiscal de cada mês autuado, e tão somente esses valores foram acatados e excluídos da autuação. Na fase recursal, fez acostar aos autos a totalidade das notas fiscais de aquisição de cigarros (fls. 885/972, ano 2001; fls. 975/1064, ano 2002) e, ao examiná-las, constato que em todos os casos consta o seguinte: "**O PAGAMENTO DO PIS E COFINS/FATURAMENTO SOBRE CIGARROS (TIPI 2402.20.00.00) É DE RESPONSABILIDADE DO FABRICANTE**". Os valores dessas notas fiscais foram totalizados mensalmente pela recorrente à fl. 887, e conferidos por mim, por amostragem. Ali se incluem, novamente, as notas fiscais já apresentadas e acatadas em primeira instância, pelo que não se há de considerá-las em duplicidade.

Em primeira instância, os valores abatidos das bases de cálculo do PIS e da COFINS foram os correspondentes ao "*preço total de venda no varejo*" que consta em cada nota fiscal de aquisição de cigarros, procedimento que reputo correto. Apenas um reparo deve ser feito: é que esse abatimento deveria se dar sobre o total da movimentação financeira tida por incomprovada, e não da parcela mantida após o julgamento em primeira instância. É que não vejo como dizer que os cigarros adquiridos, sobre os quais incidiu a substituição tributária de PIS e COFINS seriam aqueles vendidos com emissão de notas fiscais (parcela exonerada em primeira instância) ou aqueles cuja venda, por presunção legal, gerou as receitas omitidas (parcela mantida em primeira instância).



Entendo que o procedimento correto, para fins de determinação das bases de cálculo de PIS e COFINS, é o de abater, a cada mês, as aquisições comprovadamente feitas com substituição tributária, pelo "preço total de venda no varejo" que consta das notas fiscais de aquisição, do total da movimentação financeira. No entanto, em três meses (março/2001, setembro/2002 e outubro/2002) a aplicação desse critério levaria a bases de cálculo superiores àquela a que chegou a autoridade julgadora em primeira instância, o que implicaria o agravamento da exigência, inadmissível em sede de recurso voluntário. Nesses meses, portanto, devem ser mantidas as bases de cálculo que constam do acórdão recorrido. O quadro seguinte demonstra os cálculos efetuados:

Mês	Total Movimentação Financeira (*)	Valor NFEntrada	Preço Total de Venda no Varejo	Bases de Cálculo a manter (1)	BC mantida em primeira instância	Bases de Cálculo a manter (2)
jan/2001	207.434,82	167.832,02	183.306,13	24.128,69	155.557,40	24.128,69
fev/2001	143.354,05	167.918,08	183.400,13	0,00	101.927,35	0,00
mar/2001	176.698,56	3.719,46	4.062,39	172.636,17	157.090,81	157.090,81
abr/2001	149.041,31	128.760,45	140.632,16	8.409,15	102.278,70	8.409,15
mai/2001	145.000,87	141.022,79	154.025,09	0,00	112.323,77	0,00
jun/2001	129.499,51	141.688,90	154.752,62	0,00	65.026,90	0,00
jul/2001	156.648,80	131.077,30	143.162,63	13.486,17	109.988,40	13.486,17
ago/2001	154.814,99	117.317,71	128.134,40	26.680,59	88.596,04	26.680,59
set/2001	93.336,55	93.787,00	102.434,16	0,00	90.296,85	0,00
out/2001	182.045,25	173.463,44	189.456,77	0,00	175.444,81	0,00
nov/2001	181.460,79	133.436,10	145.738,91	35.721,88	119.244,36	35.721,88
dez/2001	178.016,84	201.633,51	220.224,12	0,00	158.284,14	0,00
Total	1.897.352,34	1.601.656,76	1.749.329,51			
jan/2002	211.276,21	123.892,29	135.315,16	75.961,05	187.996,21	75.961,05
fev/2002	162.639,17	179.146,03	195.663,29	0,00	122.048,12	0,00
mar/2002	196.143,29	142.258,34	155.374,56	40.768,73	154.760,89	40.768,73
abr/2002	215.739,73	188.012,55	205.347,31	10.392,42	207.932,53	10.392,42
mai/2002	189.897,58	148.082,66	161.735,88	28.161,70	189.897,58	28.161,70
jun/2002	185.127,72	65.102,40	71.104,84	114.022,88	181.643,30	114.022,88
jul/2002	196.400,48	141.651,89	154.712,19	41.688,29	188.095,28	41.688,29
ago/2002	179.765,67	124.644,69	136.136,93	43.628,74	69.298,59	43.628,74
set/2002	205.931,07	137.888,75	150.602,09	55.328,98	46.418,62	46.418,62
out/2002	168.125,33	19.481,95	21.278,19	146.847,14	10.379,30	10.379,30
nov/2002	205.692,45	299.973,67	327.631,24	0,00	56.454,78	0,00
dez/2002	210.045,68	198.427,07	216.722,05	0,00	14.166,27	0,00
Total	2.326.784,38	1.768.562,29	1.931.623,73			

(*) Neste valor se incluem as vendas efetuadas com nota fiscal e as receitas omitidas, apuradas com base em depósitos bancários de origem não comprovada.

(1) Bases de Cálculo de PIS e COFINS a manter, de acordo com o critério anteriormente descrito.

(2) Bases de Cálculo de PIS e COFINS a manter, considerando que não é possível agravar a exigência em relação ao decidido em primeira instância.

No que toca à multa qualificada de 150%, prevista pelo art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/1996 (antes das alterações introduzidas pela Lei nº 11.488/2007), a irresignação da recorrente pode ser apreciada por duas vertentes. Primeiramente, alega que tal multa teria efeito confiscatório, afrontando assim princípios constitucionais, especialmente o inciso XXII do art. 5º, os incisos II, IV e IX do art. 170 e, ainda, o inciso IV do art. 150, todos da Constituição Federal.

Handwritten signature

Sobre esse ponto, deve ser trazida à colação a súmula nº 2 do extinto Primeiro Conselho de Contribuintes, sucedido funcionalmente por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, pelo que desnecessário se faz qualquer outro comentário:

Súmula 1ª CC nº 2: O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

As súmulas são aplicáveis por força do § 4º do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 256/2009.

Melhor sorte não assiste à recorrente em seus argumentos de que “*não agiu com dolo ou culpa, não praticou atos de omissão ou desvio de informação*” (fl. 884).

Compulsando os autos, constato que a qualificação da multa se deu em face da conduta da recorrente de apresentar, nos anos-calendário objeto de autuação, declaração de inatividade à Receita Federal. Além disto, escriturou, no Livro de Registro de Saídas, receitas de R\$ 179.610,52 e R\$ 1.605.409,39, respectivamente, nos anos de 2001 e 2002, em face de movimentações financeiras apuradas pelo Fisco de R\$ 1.897.352,34 e R\$ 2.326.784,38, respectivamente.

Tenho que essa conduta se amolda com perfeição à sonegação, tipificada no art. 71 da Lei nº 4.502/1964:

“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.

Ao se declarar inativa, sobressai o intuito de ocultar da autoridade fazendária a ocorrência do fato gerador tributário, o que faz com que a multa qualificada se imponha, da forma como aplicada pelo Fisco e confirmada pelo acórdão recorrido. Nego provimento, pois, a estes argumentos.

Por todo o exposto, voto por rejeitar as preliminares de nulidade argüidas e, no mérito, pelo provimento parcial do recurso voluntário, exclusivamente para exonerar parcialmente as exigências de PIS e de COFINS, sendo as bases de cálculo mantidas reproduzidas no quadro que segue:

Mês	Bases de Cálculo mantidas
jan/2001	24.128,69
fev/2001	0,00
mar/2001	157.090,81
abr/2001	8.409,15

Mês	Bases de Cálculo mantidas
mai/2001	0,00
jun/2001	0,00
jul/2001	13.486,17
ago/2001	26.680,59
set/2001	0,00
out/2001	0,00
nov/2001	35.721,88
dez/2001	0,00
jan/2002	75.961,05
fev/2002	0,00
mar/2002	40.768,73
abr/2002	10.392,42
mai/2002	28.161,70
jun/2002	114.022,88
jul/2002	41.688,29
ago/2002	43.628,74
set/2002	46.418,62
out/2002	10.379,30
nov/2002	0,00
dez/2002	0,00


WALDIR VEIGA ROCHA - Relator