ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10670.002143/2010-05

CÓPIA

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

Processo nº	10670.002143/2010-05
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**1301-001.956 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	02 de março de 2016
Matéria	IRPJ: OMISSÃO DE RECEITAS
Recorrente	PRISMA PRÉ-VESTIBULAR S/C LTDA.
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006, 2007

ARBITRAMENTO DO LUCRO.

O lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando o contribuinte, tributado com base no lucro presumido, deixar de apresentar à autoridade fiscal os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, com vícios, erros ou deficiências que tornem a escrituração imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária.

LUCRO ARBITRADO. BASE DE CÁLCULO. RECEITA CONHECIDA.

O Lucro arbitrado das pessoas jurídicas quando conhecida a receita bruta, será determinado mediante a aplicação dos percentuais fixados para o lucro presumido, acrescidos de vinte por cento.

MULTA QUALIFICADA - APLICAÇÃO - CARACTERIZAÇÃO DE DOLO

Incabível a qualificação da multa de ofício quando não caracterizada nos autos a prática de dolo, fraude ou simulação por parte da autuada. A divergência na interpretação de artigo de lei tributária não justifica a aplicação da multa exacerbada, quando as informações respectivas estavam devidamente escrituradas na contabilidade da empresa.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. COFINS. PIS.

Em se tratando de exigências reflexas de tributos e contribuições que têm por base o lançamento do imposto de renda, a decisão de mérito prolatada no processo principal constitui prejulgado na decisão dos decorrentes.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

IRRF - PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO OU SEM CAUSA.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/03/2016 por HELIO EDUARDO DE PAIVA ARAUJO, Assinado digitalmente em 19/03/2016 por HELIO EDUARDO DE PAIVA ARAUJO, Assinado digitalmente em 21/03/2016 por WILSON FERNANDES GUIMARAES
Impresso em 21/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Fica sujeito à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado ou quando não for comprovada a operação ou a sua causa. O rendimento pago será considerado líquido, cabendo o reajuste do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, nos termos do voto do relator. Houve sustentação oral proferida pelo Dr. Geraldo Airton Castanha, OAB Nº 107.685

CÓPIA

(documento assinado digitalmente)
Wilson Fernandes Guimarães - Presidente.

(documento assinado digitalmente)
Hélio Eduardo de Paiva Araújo - Relator.

EDITADO EM: 19/03/2016

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Waldir Veiga Rocha, Hélio Eduardo de Paiva Araújo, Paulo Jakson da Silva Lucas, Gilberto Baptista (suplente convocado) e Wilson Fernandes Guimarães.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/03/2016 por HELIO EDUARDO DE PAIVA ARAUJO, Assinado digitalmente em 1
9/03/2016 por HELIO EDUARDO DE PAIVA ARAUJO, Assinado digitalmente em 21/03/2016 por WILSON FERNANDE
S GUIMARAES
Impresso em 21/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CÓPIA

Relatório

PRISMA PRÉ-VESTIBULAR S/C LTDA., já qualificada nos autos, recorre da decisão proferida pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora (MG) - DRJ/JFA, que, por unanimidade de votos, julgou parcialmente procedente a manifestação de inconformidade, para:

- exonerar o crédito tributário, relativo ao IRRF, no valor de R$ 65.714,86, relativamente aos fatos geradores ocorridos nos anos-calendário de 2006 e 2007, conforme discriminado em tabela constante daquele acórdão, coluna "IRRF Exonerado";

- manter o restante do crédito tributário;

- manter a sujeição passiva imputada ao Sr. Manoel Jose Pereira Neto.

Consta da decisão recorrida o seguinte relato, do qual ora me valho:

> Contra a contribuinte acima identificada foram lavrados os Autos de fls. 1 a 108, que lhe exigem um crédito tributário de R$ 4.213.683,20, com juros de mora calculados até 29/10/2010, assim discriminado:
>
> | | |
> |---|---|
> | IRPJ | 768.208,05 |
> | Juros de Mora | 290.056,92 |
> | Multa Proporcional (passível de redução) | 830.413,54 |
> | **TOTAL IRPJ** | **1.888.678,51** |
> | | |
> | IRRF | 487.157,13 |
> | Juros de Mora | 187,291,27 |
> | Multa Proporcional (passível de redução) | 365.367,39 |
> | **TOTAL IRRF** | **1.039.815,79** |
> | | |
> | Contribuição para o PIS/Pasep | 50.364,95 |
> | Juros de Mora | 19.517,34 |
> | Multa Proporcional (passível de redução) | 61.850,18 |
> | **TOTAL PIS** | **131.732,47** |
> | | |
> | Contribuição Social sobre o Lucro Liquido | 223.076,31 |
> | Juros de Mora | 84.335,63 |
> | Multa Proporcional (passível de redução) | 238.044,87 |
> | **TOTAL CSLL** | **545.456,81** |
> | | |
> | Contrib. para Financ. Seguridade Social | 232.454,45 |
> | Juros de Mora | 90.081,26 |
> | Muita Proporcional (passivel de redução) | 285.463,91 |
> | **TOTAL COFINS** | **607.999,62** |
>
> Na "Descrição dos Fatos e Enquadramento(s) Legal(is)" constante do Auto de Infração de IRPJ, o fiscal autuante relatou o seguinte:
>
> "Em procedimento de verificação do cumprimenta das obrigações tributárias pelo contribuinte supracitado, efetuamos o presente Lançamento de Ofício, nos

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/03/2016 por HELIO EDUARDO DE PAIVA ARAUJO, Assinado digitalmente em 1
9/03/2016 por HELIO EDUARDO DE PAIVA ARAUJO, Assinado digitalmente em 21/03/2016 por WILSON FERNANDE
S GUIMARAES
Impresso em 21/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

termos do art. 926 do Decreto n° 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda 1999), tendo em vista que foram apuradas as infrações abaixo descritas aos dispositivos legais mencionados.

Razão do arbitramento nos períodos: 03/2006 06/2006 09/2006 12/2006 03/2007 06/2007 09/2007 12/2007

Arbitramento do lucro que se faz pelas' razões e expostas no "TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL, que integra o auto de infração.

Enquadramento Legal:

A partir 01/04/1999

Art. 530, inciso III, do RIR/99

001 - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

Omissão de receitas caracterizada por créditos bancários cuja origem dos recursos utilizados não foi comprovada por documentos hábeis e idôneos, conforme relatado no "TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL que integra este auto de infração. Foram constituídos de ofício créditos tributários de IRPJ, CSLL. COFINS e PIS. incidentes sobre essas receitas omitidas.

[...]

ENQUADRAMENTO LEGAL

Art. 27. inciso I. e 42 da Lei n° 9.430. de 27 de dezembro de 1996. Arts. 532 e 537 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto n° 3.000, de março de 1999 - RIR/99.

002 - RECEITAS OPERACIONAIS (ATIVIDADE NÃO IMOBILIÁRIA) REVENDA DE MERCADORIAS

Falta de pagamento de IRPJ e CSLL incidentes sobre receitas escrituradas na conta contábil "SERVIÇOS PRESTADOS A VISTA código 60031-9, conforme relatado no "TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL". que íntegra este auto de infração. Na apuração dos créditos tributários constituídos de ofício foram deduzidos os valores de IRPJ e CSLL declarados em DCTF`s e pagos. Não foram constituídos créditos tributários de COFINS e PIS incidentes sobre estas receitas, visto que foram declaradas em DCTF e pagas.

[...]

ENQUADRAMENTO LEGAL

Art. 532 do Regulamento do Imposto de Renda RIR/99. aprovado pelo Decreto n°3.000, de 26 de março de 1999.

003 - RECEITAS OPERACIONAIS (ATIVIDA DE NÃO IMOBILIARIA)

RECEITAS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS ESCRITURADAS COMO VENDA DE MATERIAL DIDÁTICO

Falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurados sobre receitas de prestação de serviço escrituradas em livros contábeis como "VENDA DE MATERIAL DIDÁTICO". código 60045-0. conforme relatado no "TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL que integra este auto de infração.

ENQUADRAMENTO LEGAL

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/03/2016 por HELIO EDUARDO DE PAIVA ARAUJO, Assinado digitalmente em 19/03/2016 por HELIO EDUARDO DE PAIVA ARAUJO, Assinado digitalmente em 21/03/2016 por WILSON FERNANDES GUIMARAES
Impresso em 21/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Art. 532 do regulamento do imposto de renda. do RIR/99. aprovado pelo Decreto nº 3.000. de 26 de março de 1999.

Lançamento decorrente da fiscalização do Imposto de Renda Pessoa Jurídica. na qual foram apuradas as infrações abaixo descritas, ocasionando. por conseguinte. insuficiência na determinação da base de cálculo deste imposto.

CÓPIA

001 - IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS / PAGAMENTOS SEM CAUSA

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS E/OU PAGAMENTOS SEM CAUSA

Lançamento de IMPOSTO DE RENDA NA FONTE incidente sobre pagamentos a beneficiários não identificados ou sem causa, conforme relatado no "TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL que integra este auto de infração.

ENQUADRAMENTO LEGAL

Artigo 674 do Regulamento do Imposto de Renda. aprovado pelo Decreto n° 3.000. de 26 de março de 1999 - RIR/99.

Às fls. 264/266, consta o Termo de Verificação Fiscal. do qual se extrai o seguinte:

"No exercício das atribuições de Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil em cumprimento ao Mandado de Procedimento Fiscal Fiscalização (MPF-F) n° 06.1.08.00-2010-00101-9 realizei a fiscalização do IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA (IRPJ) referente aos anos-calendário 2006 e 2007. Foram constatados os fatos e adotados os procedimentos a seguir relatados:

I - TERMOS LAVRADOS PELA FISCALIZAÇÃO E DOCUMENTOS E ESCLARECIMENTOS APRESENTADOS.

II - OBJETO SOCIAL DA EMPRESA

III - DECLARAÇÕES APRESENTADAS E PAGAMENTOS REALIZADOS:

O PRISMA entregou declarações de informações econômico-fiscais da pessoa jurídica (DIPJ) referentes aos anos-calendário 2006 e 2007. com opção de tributação pelo LUCRO PRESUMIDO. Nessas DIPJ's o PRISMA informou que adotou escrituração contábil.

O PRISMA entregou Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) referentes ao 1° semestre/2006 ao 2° semestre/2007, com informações de débitos de IRPJ e CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO (CSLL) apurados pelo lucro presumido, código de recolhimento 2089 e 2372, respectivamente.

O PRISMA realizou pagamentos regulares de IRPJ, CSLL, contribuição para o financiamento da seguridade social (COFINS) e contribuição para o programa de integração social (PIS). incidentes somente sobre as receitas escrituradas na conta contábil "SERVIÇOS PRESTADOS A VISTA código 60031-9. Não foram declarados e pagos tributos e contribuições incidentes sobre as receitas escrituradas na conta contábil "VENDA DE MATERIAL DIDATICO". código 60045-0. que representa a grande maioria das receitas escrituradas.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/03/2016 por HELIO EDUARDO DE PAIVA ARAUJO, Assinado digitalmente em 19/03/2016 por HELIO EDUARDO DE PAIVA ARAUJO, Assinado digitalmente em 21/03/2016 por WILSON FERNANDES GUIMARAES
Impresso em 21/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

IV - ARBITRAMENTO DO LUCRO:

Considerando os fatos relatados deve ser arbitrado o lucro referente aos anos-calendário 2006 e 2007. conforme sintetizado a seguir:

ARTIGO 530. INCISO II, ALÍNEA A DO RIR/99 - ESCRITURAÇÃO COM EVIDENTES INDÍCIOS DE FRAUDES. VÍCIOS. ERROS E DEFICIÊNCIAS QUE A TORNARAM IMPRESTÁVEL PARA IDENTIFICAR A EFETIVA MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA

Houve expressiva omissão de receitas, ou seja. a empresa não escriturou parte significativa de suas receitas.

Não foi escriturada grande parte dos pagamentos realizados. Pode-se afirmar que a maioria dos pagamentos realizados não foi escriturada, conforme demonstram a lucratividade extrema e irreal obtida nos anos fiscalizados.

Se não foram escrituradas boa parte das receitas e a maioria dos pagamentos, pode se afirmar que a escrituração é imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira.

ARTIGO 530, INCISO III. DO RIR/99 - FALTA DE APRESENTACÃO DE DOCUMENTOS:

Intimado regularmente. o fiscalizado não apresentou documentos que embasaram os lançamentos contábeis na conta "VENDA DE MATERIAL DIDÁTICO". que representa a grande maioria das receitas escrituradas, conforme demonstrado na planilha "RECEITAS ESCRITURADAS EM LIVROS CONTABEIS - R$ em anexo.

V - INFRAÇÕES A LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA E APURAÇÃO DOS TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES DEVIDOS.

O artigo 532 do RIR 99, que tem como base a Lei nº 9.249 de 1995, art. 16. e a Lei n° 9.430. de 1996. art. 27, inciso I, dispõe que o lucro arbitrado das pessoas jurídicas, quando conhecida a receita bruta será determinada mediante a aplicação dos percentuais fixados no artigo 519 e seus parágrafos, acrescidos de 20%.

O artigo 519 § 1º, inciso III, alínea "a", do RIR/99. dispõe que o percentual de determinação do lucro será de 32% para as atividades de prestação de serviço em geral. Destaco que nas DIPJ's apresentadas com opção pelo lucro presumido, o PRISMA apurou o IRPJ com a utilização do percentual de 32%.

O PRISMA claramente prestou serviços de ensino educacional. Assim sendo considerando que houve o arbitramento do lucro. o percentual de determinação do lucro será de 38.4%. que corresponde a 32% acrescido de 20%.

V-1- APURAÇÃO DOS TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES INCIDENTES SOBRE AS RECEITAS DE SERVIÇOS PRESTADOS ESCRITURADAS:

O PRISMA informou nas DIPJs referentes aos anos fiscalizados receitas de serviços tributados pelo IRPJ com coeficiente de determinação do lucro de 32%. Essas receitas foram escrituradas na conta contábil "SERVIÇOS PRESTADOS A VISTA código 60031-9. Sobre essas receitas foram apurados os valores devidos de IRPJ e CSLL. Os débitos informados em DCTF que foram efetivamente pagos, foram deduzidos dos valores devidos na apuração dos créditos tributários constituídos de ofício. Os valores deduzidos estão especificados nos demonstrativos "IRPJ - DÉBITOS INFORMADOS EM DCTF E PAGOS" e "CSLL - DÉBITOS INFORMADOS EM DCTF E PAGOS" em anexo.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/03/2016 por HELIO EDUARDO DE PAIVA ARAUJO, Assinado digitalmente em 19/03/2016 por HELIO EDUARDO DE PAIVA ARAUJO, Assinado digitalmente em 21/03/2016 por WILSON FERNANDES GUIMARAES
Impresso em 21/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Não foram constituídos créditos tributários de COFINS e PIS sobre estas receitas, visto que o PRISMA informou em DCTF e efetivamente pagou débitos incidentes sobre estas receitas.

V-2 - APURAÇÃO DOS TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES INCIDENTES SOBRE AS RECEITAS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS ESCRITURADAS COMO VENDA DE MATERIAL DIDÁTICO:

Ficou caracterizado que as receitas escrituradas na conta contábil "VENDA DE MATERIAL DIDÁTICO", código 60045-0 foram efetivamente provenientes de prestação de serviços, conforme relatado anteriormente, mais especificamente no item que trata do arbitramento do lucro. Assim sendo essas receitas foram tributadas como RECEITAS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. Sobre elas foram apurados e constituídos de ofício os créditos tributários de IRPJ, CSLL, COFINS e PIS.

V-3 - OMISSÃO DE RECEITAS CARACTERIZADA POR CRÉDITOS BANCÁRIOS CUJA ORIGEM DOS RECURSOS UTILIZADOS NÃO FOI COMPROVADA:

O PRISMA foi regularmente intimado, de forma reiterada, a comprovar a origem dos recursos correspondentes aos créditos bancários, bem como a comprovar que os créditos já tinham sido devidamente tributados. O PRISMA não comprovou a origem dos recursos utilizados em créditos bancários especificados pela fiscalização por meio de documentos hábeis e idôneos. Os documentos/esclarecimentos solicitados, os atendimentos protocolados e as considerações da fiscalização sobre os atendimentos estão relatados anteriormente. especificamente no item que trata do arbitramento do lucro.

Assim sendo. foram tributadas como receitas omitidas. por presunção legal. as diferenças entre os créditos bancários e as receitas totais escrituradas. A apuração das receitas omitidas está especificada nos demonstrativos especificados a seguir. que constam em anexo:

CRÉDITOS NO BANCO DO BRASIL. AGÊNCIA 0104-X, CONTA 1.944-5 (R$);

RECEITAS ESCRITURADAS EM LIVROS CONTABEIS - RS:

APURAÇÃO DAS RECEITAS OMITIDAS - RS;

Sobre essas receitas omitidas foram apurados e constituídos de oficio créditos tributários de IRPJ, CSLL, COFINS e PIS.

V-4 - IMPOSTO DE RENDA NA FONTE INCIDENTE SOBRE PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS OU SEM CAUSA:

O artigo 674 do RIR 99, transcrito a seguir. preceitua sobre a incidência de imposto de renda exclusivamente na fonte à alíquota de 35% sobre pagamentos a beneficiários não identificados ou sem causa.

Art. 674. Está sujeito a incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais (Lei nº 8.981 de 1995, art. 61).

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/03/2016 por HELIO EDUARDO DE PAIVA ARAUJO, Assinado digitalmente em 19/03/2016 por HELIO EDUARDO DE PAIVA ARAUJO, Assinado digitalmente em 21/03/2016 por WILSON FERNANDES GUIMARAES
Impresso em 21/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

§ 1º A incidência prevista neste artigo aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa (Lei nº 8.981 de 1995, art. 61, § lº)

§ 2° Considera-se vencido o imposto no dia do pagamento da referida importância (Lei n° 8.981 de 1995, art. 61, § 2º).

§ 3° O rendimento será considerado liquido. cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto (Lei n° 8.981 de 1995, art. 61, § 3°).

Ante o exposto, sobre os pagamentos especificados na planilha "PAGAMENTOS SEM CAUSA OU A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS". em anexo, que o PRISMA, intimado de forma reiterada. não apresentou documentos comprobatórios hábeis e idôneos, ou seja, não identificou os beneficiários ou a causa dos pagamentos, foi apurado o IMPOSTO DE RENDA NA FONTE (IRRF).

Destaco que os pagamentos especificados nessa planilha foram considerados como rendimentos líquidos e foi realizado o reajustamento da base de cálculo, conforme disposto no § 3º do artigo 674 do RIR/99.

REAJUSTAMENTO DA BASE DE CÁCULO:

PAGAMENTO BASE DE CÁLCULO REAJUSTADA 100% BASE DE CÁLCULO REAJUSTADA: PAGAMENTO/0.65. A apuração da base de cálculo do IRRF esta especificada na planilha "PAGAMENTOS SEM CAUSA OU A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS.

V1 - CARACTERIZAÇÃO DE SONEGAÇÃO FISCAL E FRAUDE E APLICAÇÃO DE MULTAS DE OFÍCIO QUALIFICADAS:

Conforme relatado exaustivamente neste termo, especificamente no item que trata do arbitramento do lucro, ficou demonstrado que o PRISMA incidiu em práticas que caracterizam sonegação fiscal e fraude, nos termos dos artigos 71 e 72 da Lei n° 4.502/1964. Destaco as seguintes práticas adotadas pelo PRISMA:

- DIPJ's FRAUDULENTAS - Apresentou DIPJ's referentes a 2006 e 2007 com faturamento muito inferior ao efetivamente ocorrido. Dessa forma, apresentou declarações com informações falsas à RFB, ou seja. declarações fraudulentas.

- DCTF's FRAUDULENTAS - Apresentou DCTF's referentes ao 1° semestre/2006 ao 2° semestre/2007 com informações de débitos muito inferiores aos efetivamente devidos.

- ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL FRAUDULENTA - O PRISMA escriturou livros contábeis com simulação de que a maioria de suas receitas foi proveniente de vendas de materiais didáticos. Não escriturou a grande maioria dos pagamentos realizados. Desta forma. apurou lucros totalmente irreais. fantasiosos e desproporcionais às vendas. Inclusive esses lucros propiciam a integralização de capital mediante a incorporação de lucros acumulados que de fato não existem. Inclusive o PRISMA tentou ocultar da fiscalização a existência dos livros contábeis. A escrituração de lucros irreais não o prejudica, visto que apura o IRPJ e a CSLL sobre o lucro presumido.

- OCULTACÃO DE OCORRÊNCIA DE FATOS GERADORES - Não recolheu os tributos/contribuições devidos, com grave prejuízo a fazenda publica e à sociedade em geral. Para lograr êxito. executou procedimentos fraudulentos com

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 21/03/2016 por HELIO EDUARDO DE PAIVA ARAUJO, Assinado digitalmente em 21/03/2016 por HELIO EDUARDO DE PAIVA ARAUJO, Assinado digitalmente em 21/03/2016 por WILSON FERNANDES GUIMARAES
Impresso em 21/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

intuito de ocultar os fatos gerados efetivamente ocorridos, visto que simulou a existência de receitas imunes/isentas, que efetivamente são receitas tributáveis. Conforme relatado. foi apresentada escrituração contábil com irregularidades e inconsistências que caracterizam a pratica de ocultação dos fatos efetivamente ocorridos, com a conseqüente sonegação fiscal. Ademais, essa sonegação fiscal implica em concorrência desleal.

Ante os fatos expostos, foram lançadas multas de ofício qualificadas no percentual de 150% sobre o IRPJ, CSLL, COFINS e PIS incidentes sobre as receitas de prestação de serviços escrituradas como se fossem de vendas de material didático na conta contábil,"VENDA DE MATERIAL DIDÁTICO".

Foi lavrada REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS, visto que foram apuradas pela fiscalização a ocorrência de SONEGAÇAO FISCAL e FRAUDE, que caracterizaram crimes contra a ordem tributária.

VII - RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA:

No sistema CNPJ consta que o sócio-gerente é MANOEL JOSE PEREIRA NETO, CPF 056.485.638-66. Os livros diário registrados em cartório foram assinados por esse sócio. como sócio-administrador. Os balanços patrimoniais transcritos nos livros diário também foram assinados pelo Sr. Manoel José. Nas DIPJs 2007 e 2008, bem como nas DCTFs referentes ao 1° sem/2006 ao 2° sem/2007, consta que o representante da pessoa jurídica é o Sr Manoel Jose.

Ante os fatos relatados neste termo. considerando o disposto nos artigos 121, inciso II, 124. inciso I. e 135, inciso III, do CTN. ficou caracterizado que o Sr MANOEL JOSE PEREIRA NETO, CPF 036.485.638-66. é pessoalmente responsável pelos créditos tributários referentes a IRPJ, CSLL, COFINS e PIS, incidentes sobre as receitas de prestação de serviços escrituradas como imunes/isentas na conta contábil "VENDA DE MATERIAL DIDÁTICO", tendo em vista que ficou caracterizada a prática de SONEGAÇÃO FISCAL e FRAUDE, que implicou na responsabilidade tributária pessoal e em sujeição passiva solidária, nos termos da legislação vigente.

Reitero que a sujeição passiva solidária abrange exclusivamente os créditos tributários de IRPJ, CSLL, COFINS e PIS. incidentes sobre as receitas de prestação de serviços escrituradas como imunes/isentas na conta contábil " VENDA DE MATERIAL DIDÁTICO".

O Sr MANOEL JOSÉ PEREIRA NETO será cientificado da responsabilidade tributária e da sujeição passiva solidária. bem como dos autos de infração lavados. conforme Termo de Sujeição Passiva Solidária lavrado nesta data.

A contribuinte foi cientificada dos autos de infração e do TVF, em 04/11/2010, fls. 3, 23, 41, 58, 76 e 140. Na mesma data, o Sr. Manoel José Pereira Neto, teve ciência da exigência tributária e da responsabilidade a ele imputada conforme "TERMO DE SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA, fls. 1560 a 1563.

Inconformada com a autuação, em 06/12/2010, a contribuinte, representada pelo seu sócio Sr. Manoel José Pereira Neto, apresenta às fls. 1566 a 1578, impugnação contra as exigências relativas ao IRPJ, CSLL, PIS/Pasep e COFINS, insurgindo-se ainda contra a qualificação da multa de oficio. Às fls 1578 e 1583, apresenta impugnação contra a exigência relativa ao IRRF. Anexa aos autos os documentos de fls. 1585 a 2572 e três anexos. Constam das impugnações as seguintes razões de defesa:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/03/2016 por HELIO EDUARDO DE PAIVA ARAUJO, Assinado digitalmente em 1
9/03/2016 por HELIO EDUARDO DE PAIVA ARAUJO, Assinado digitalmente em 21/03/2016 por WILSON FERNANDE
S GUIMARAES
Impresso em 21/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CONSIDERAÇÕES INICIAIS

A fiscalização reconheceu o direito do contribuinte em optar pela tributação com base no lucro presumido, vez que o mesmo atende aos requisitos legais que tratam do assunto.

A legislação tributária permite ao optante pelo lucro presumido escriturar somente o livro caixa. estando o mesmo dispensado de manter escrituração regular de forma mercantil. (artigo 45, parágrafo único da Lei n° 8.981/95),

O fiscalizado é uma instituição de educação com fins lucrativos, portanto ministra cursos desde o maternal, primeiro e segundo graus. cursos profissionalizantes, cursos livres, pré-vestibulares. suplência e curso superior.

Para exercer suas atividades e necessário aplicar uma metodologia, e esta se externa sob a forma de material didático. apostila impressa. livro e, hodiernamente, ate sob a forma de CD-room, estando certo que a metodologia sob suas diversas formas é a principal responsável pelo êxito no aprendizado.

Por assim ser, a instituição obtém a receita de serviços e a receita de venda de material didático. Faz prova a seu favor os contratos firmados com os alunos, bem como amostra anexa do material utilizado.

Decorre da Constituição Federal a imunidade tributária dos livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão, estando ai incluído o material didático utilizado em cada curso.

Em sendo assim, ao considerar estas receitas imunes no livro caixa, e daí transportar para a declaração do imposto de renda - lucro presumido, não ha como excluí-las, pois no formulário inexiste previsão para deduzir estas receitas imunes, daquelas tributáveis.

Por esta razão deixamos de considerar as receitas imunes no livro caixa por que é um livro para fins fiscais e deixamos de lançá-las na declaração do imposto de renda, por inexistir linha própria para excluí-las da tributação.

Para atender a legislação societária, o fiscalizado mantém escrituração mercantil, de forma regular, sem qualquer erro ou vicio.

DO ARBITRAMENTO

Conforme explicitado acima, a movimentação financeira escriturada no livro caixa, somente contemplava os recursos provenientes das vendas objeto de tributação.

A movimentação financeira completa está escriturada nos livros da escrituração mercantil, ou seja, livros diário e razão.

[...]

O fiscalizado é optante pelo lucro presumido e escriturou o livro caixa, contudo, não registrou, pelas razões explicitadas acima, a movimentação financeira proveniente das receitas imunes.

A imunidade que da guarida ao contribuinte. está prevista no artigo 150, inciso VI, letra d, da Constituição Federal, vejamos:

[...]

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/03/2016 por HELIO EDUARDO DE PAIVA ARAUJO, Assinado digitalmente em 19/03/2016 por HELIO EDUARDO DE PAIVA ARAUJO, Assinado digitalmente em 21/03/2016 por WILSON FERNANDES GUIMARAES
Impresso em 21/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

O direito está a amparar o contribuinte, a fiscalização afirma que toda a movimentação financeira está incluída na conta caixa, assim, é ilegal a aplicação da medida extrema do arbitramento.

DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

A infração apontada da conta de que o contribuinte não comprovou a origem dos recursos utilizados nos créditos bancários, por meio de documentos hábeis e idôneos.

Assim ficou caracterizada a omissão de receitas prevista no artigo 42 da Lei n° 9.430 de 27/12/1996.

Preliminarmente, cabe investigar se após a publicação da Lei Complementar n° 105 de 2001, ainda pode se aplicar o artigo 42 da Lei n° 9.430 de 27/12/1996.

Enquanto que a Lei n° 9430/96 transferia ao fiscalizado o dever de provar a origem dos recursos aplicados nas contas bancárias e não o fazendo, autorizava o fisco presumir a ocorrência de omissão de receitas, cuja base de cálculo do imposto era o próprio valor do recurso aplicado. Com a edição da Lei Complementar 105/2001. não é mais assim. vejamos:

Inicialmente a fiscalização devera demonstrar que detectou indícios de falhas, incorreções ou omissões, ou de cometimento de ilícito fiscal, para requisitar informações ou documentos que necessitar e a partir de então realizar fiscalização ou auditoria para adequada apuração dos fatos.

Nota se que não há mais a inversão do ônus da prova, nem a tributação poderá ocorrer por presunção. nem o quantum a ser tributado será por arbitramento.

Agora o fisco devera promover a fiscalização ou auditoria e realizar uma tributação real, porque deve apurar adequadamente os fatos.

Tendo a norma nova regulado inteiramente a matéria sobre a tribulação através de contas bancárias, sendo também incompatível com o artigo 42 da Lei n° 9.430/96. esta ultima esta revogada, *ex vi* do artigo 2° da Lei de Introdução ao Código Civil.

Os fatos também apontam pela inexistência de qualquer omissão de receitas.

[...]

A fiscalização ao constatar que as diferenças haviam sido justificadas, não se tratando de omissão de receitas, mas de receita imune, proveniente da venda de material didático que não foi lançada na DIPJ, porque não havia previsão para excluí-las das receitas tributáveis, resolveu promover a autuação com base exclusivamente nos extratos bancários.

É exatamente pela inexistência de situações padronizadas. como a do presente caso. que o legislador veio modificar, através da Lei Complementar 105/2001, o modo de proceder quanto a identificação do fato gerador do imposto de renda através das contas bancárias.

RECEITAS DE SERVIÇOS PRESTADOS ESCRITURADAS

[...]

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/03/2016 por HELIO EDUARDO DE PAIVA ARAUJO, Assinado digitalmente em 19/03/2016 por HELIO EDUARDO DE PAIVA ARAUJO, Assinado digitalmente em 21/03/2016 por WILSON FERNANDES GUIMARAES
Impresso em 21/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Na verdade não ocorreu falta de pagamento. a fiscalização desconsiderou a tributação com base no lucro presumido e lançou a tributação com base no lucro arbitrado e depois deduziu o imposto correspondente que havia sido pago com base no lucro presumido.

Assim sendo, os argumentos de defesa o são os mesmos constantes do item especifico “Do Arbitramento" defendido alhures.

RECEITAS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS ESCRITURADAS COMO VENDA DE MATERIAL DIDÁTICO

As folhas 22 e 23 do Termo de 1ntimação Fiscal informam que a Receita de Venda de Material Didático não foi comprovada. por isso a fiscalização estava considerando estas receitas como da prestação de serviços.

Provado restou que a desconsideração da receita imune foi justificada através de meras conjecturas. O direito tributário não comporta cobrança de imposto com base em presunções não autorizadas em lei.

O enquadramento legal anotado no auto de infração para tipificar a suposta infração é o artigo 532 do RIR/99, que trata da base de cálculo do lucro arbitrado. Não consta a norma que autoriza aplicar a presunção pretendida pela fiscalização. portanto se não há lei tipificando o fato como tributável, a cobrança do imposto é ilegal.

Mesmo se a lei autorizasse o fisco a cobrar o imposto via presunção, esta seria *juris tantum,* sendo afastada conforme as provas juntadas a esta defesa.

DA MULTA AGRAVADA

O autor do feito justifica a aplicação da multa qualificada pela contabilização fraudulenta de Receita de Vendas de Material Didático. conforme texto extraído da página 30 do Termo de Verificação Fiscal: “Ante os fatos expostos, foram lançadas multas de oficio qualificadas, no Percentual de 150%, sobre o IRPJ, CSLL, COFINS e PIS incidentes sobre as receitas de prestação de serviços escrituras como se fossem de vendas de material didático, na conta contábil “VENDA DE MATERIAL DIDÁTICO".

Conforme se observa, a Venda de Material Didático está devidamente comprovada, não havendo razão para desconsiderá-la, não cabendo, conforme explicitado alhures, cobrança do tributo e como corolário imposição de multa, especialmente a qualificada por crime contra a ordem tributária.

Para configurar o crime é necessário provar que a conduta do agente, ação ou omissão, seja contrária à lei penal.

[...]

Não olvidemos que o Decreto Lei nº 1.598 de 1977, art. 9°, § 1º, reproduzido no artigo 923 do RIR/99, estabelece:

Parágrafo Primeiro. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza. ou assim definidos em preceitos legais.

Pode-se extrair da leitura do texto acima o seguinte:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/03/2016 por HELIO EDUARDO DE PAIVA ARAUJO, Assinado digitalmente em 19/03/2016 por HELIO EDUARDO DE PAIVA ARAUJO, Assinado digitalmente em 21/03/2016 por WILSON FERNANDES GUIMARAES
Impresso em 21/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

A escrituração do contribuinte é regular. porque mantém todos os requisitos intrínsecos e extrínsecos nos seus livros e está em conformidade com as disposições legais.

Encontra-se escriturada a receita de venda de material didático.

O fato registrado está comprovado e tem respaldo legal em documentos hábeis, relatório de vendas, as apostilas e os contratos.

Portanto, a receita registrada faz prova a favor do fiscalizado, cabendo ao fisco a prova em contrario, não podendo transferir o ônus da prova. por força do preceito legal acima transcrito, e pela ausência de outro que determine de forma diferente.

Por fim, a suposta omissão de receitas com base em depósitos bancários e incabível para fins de cobrança de imposto de renda, conforme defendido acima.

Por mais forte razão, esta suposta omissão não serve para dar respaldo à configuração de crime contra a ordem tributária.

[...]

PEDIDO

Requer a total improcedência do auto de infração. declarando a sua nulidade, por tratar-se de autuação sem respaldo em norma legal.

Requer também a total improcedência da cobrança da CSLL, PIS. COFINS por serem decorrentes do mesmo fato, onde as razões de defesa a elas se estendem.

O afastamento da multa qualificada de 150% e as demais, em decorrência da improcedência da cobrança.

No que tange ao lançamento de IMPOSTO DE RENDA NA FONTE incidente sobre Pagamentos a beneficiários não identificados ou sem causa aduz a contribuinte:

[...]

A interpretação sistemática do artigo 61 caput e parágrafo 1° da Lei no 8. 981 de 1995, reproduzidos no artigo 674 e parágrafo 1° do Regulamento do Imposto de Renda de 1999, nos leva a concluir que a aplicação cumulativa do caput do artigo 61 e do parágrafo 1º se estende somente às pessoas jurídicas optantes pelo lucro real, ou seja, estas estão obrigadas a identificar o beneficiário, comprovar a operação ou a sua causa.

Já para as pessoas jurídicas optantes pelo lucro presumido aplica-se apenas o caput do artigo 61, devendo ser comprovada a identificação do beneficiário.

Isso porque o caput do artigo 61 destinou o seu comando a todas as pessoas jurídicas, enquanto que o parágrafo primeiro destinou o seu comando às pessoas jurídicas sujeitas ao lucro real, porque no seu texto diz dos pagamentos contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou sua causa.

Vejamos que a contabilização é obrigatória somente para as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real. A comprovação da operação ou sua causa e condição para dedutibilidade do custo ou despesa, que só interessa às pessoas tributadas pelo lucro real.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/03/2016 por HELIO EDUARDO DE PAIVA ARAUJO, Assinado digitalmente em 19/03/2016 por HELIO EDUARDO DE PAIVA ARAUJO, Assinado digitalmente em 21/03/2016 por WILSON FERNANDES GUIMARAES
Impresso em 21/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Portanto, o parágrafo único do citado artigo não guarda qualquer ilação com as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro presumido, eis que o seu lucro é apurado com base nas receitas.

[...]

Este impugnante vem trazer a colação a planilha denominada "Comprovação dos Beneficiários Tidos Como Não Identificados Pela Fiscalização", corroborada pelos documentos que identificam os beneficiários dos dispêndios.

A planilha foi elaborada com base na relação de cheques compensados elaborados pela fiscalização constantes do demonstrativo denominado "Pagamentos sem Causa ou a Beneficiários Não Identificados provando que a cada cheque emitido tem um ou vários favorecidos devidamente identificados.

[...]

CÓPIA

A 1ª Turma da DRJ/JFA, analisou os argumentos apresentados pela impugnante, proferindo decisão para julgar improcedente sua manifestação de inconformidade, nos termos da ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA -IRPJ

Ano-calendário: 2006, 2007

ARBITRAMENTO DO LUCRO.

O lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando o contribuinte, tributado com base no lucro presumido, deixar de apresentar à autoridade fiscal os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, com vícios, erros ou deficiências que tornem a escrituração imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária.

LUCRO ARBITRADO - BASE DE CÁLCULO - RECEITA CONHECIDA.

O Lucro arbitrado das pessoas jurídicas quando conhecida a receita bruta, será determinado mediante a aplicação dos percentuais fixados para o lucro presumido, acrescidos de vinte por cento.

MULTA QUALIFICADA.

Caracterizada a ocorrência da ação dolosa tendente a impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, é cabível a aplicação da multa qualificada no percentual de l50% (cento e cinqüenta por cento).

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. COFINS. PIS.

Em se tratando de exigências reflexas de tributos e contribuições que têm por base o lançamento do imposto de renda, a decisão de mérito prolatada no processo principal constitui prejulgado na decisão dos decorrentes.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/03/2016 por HELIO EDUARDO DE PAIVA ARAUJO, Assinado digitalmente em 19/03/2016 por HELIO EDUARDO DE PAIVA ARAUJO, Assinado digitalmente em 21/03/2016 por WILSON FERNANDES GUIMARAES
Impresso em 21/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2006, 2007

IRRF - PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO OU SEM CAUSA.

Fica sujeito à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado ou quando não for comprovada a operação ou a sua causa. O rendimento pago será considerado líquido, cabendo o reajuste do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto.

CÓPIA

A ora recorrente, devidamente cientificada do acórdão recorrido, apresenta recurso voluntário tempestivo, onde repisa os argumentos apresentados em sede de manifestação de inconformidade, os quais podem ser assim resumidos:

Requer a total improcedência do auto de infração, declarando a sua nulidade, por tratar-se de autuação sem respaldo em norma legal;

Requer também a total improcedência da cobrança da CSLL, PIS, COFINS por serem decorrentes do mesmo fato, onde as razões de defesa a elas se estendem.

O afastamento da multa qualificada de 150% e as demais, em decorrência da improcedência da cobrança.

A improcedência do Termo de Sujeição Passiva em desfavor do Sr. Manoel José Pereira Neto.

É o relatório.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/03/2016 por HELIO EDUARDO DE PAIVA ARAUJO, Assinado digitalmente em 19/03/2016 por HELIO EDUARDO DE PAIVA ARAUJO, Assinado digitalmente em 21/03/2016 por WILSON FERNANDES GUIMARAES
Impresso em 21/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Voto

Conselheiro Hélio Eduardo de Paiva Araújo

A contribuinte foi cientificada do teor do acórdão da DRJ/JFA e intimada ao recolhimento dos débitos de IRPJ e reflexos em 25/03/2011, conforme Aviso de Recebimento - AR (fl. 2667), e apresentou, em 20/04/2011, recurso voluntário e demais documentos, juntados às fls. 2668 a 19.686.

Uma vez atendidos os requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72, e sendo o Recurso Voluntário tempestivo, dele conheço.

Trata o presente processo de auto de infração lavrado em face de supostas irregularidades, conforme consta da descrição dos fatos. Houve a determinação para que se procedesse com o arbitramento do lucro nos períodos: 03/2006, 06/2006, 09/2006, 12/2006, 03/2007, 06/2007, 09/2007 e 12/2007.

Houve também alegação de suposta omissão de receitas caracterizadas por créditos bancários cuja origem dos recursos utilizados não foi comprovada por documentos hábeis e idôneos, conforme relatado no Termo de Verificação Fiscal - TVF. Foram constituídos de oficio créditos tributários de IRPJ, CSLL, COFINS E PIS, incidentes sobre essas receitas omitidas.

Por fim, constatou-se a falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurados sobre receitas de prestação de serviços escrituras em livros contábeis como "VENDA DE MATERIAL DIDÁTICO". Aplicou ainda a multa agravada de 150% em relação às receitas com venda de material de didático.

O recorrente se insurge contra as seguintes matérias, as quais serão analisadas uma a uma a seguir:

1) Do Arbitramento

Alega o recorrente que o auto de infração aponta como enquadramento legal para aplicar o arbitramento o artigo 530, inciso II do RIR/99 e no Termo de Verificação Fiscal tenta mostrar o fato para enquadramento na norma. Já o acórdão que manteve o arbitramento fundamentou sua decisão na letra a, inciso II do artigo 530 do RIR/99, consoante enquadramento legal contido no auto de infração, e como fato típico, a falta de escrituração de parte significativa das receitas e da maioria dos pagamentos, no Livro Caixa, o que a torna imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira.

Conforme explicitado por ocasião da impugnação, o recorrente aduz que a movimentação financeira escriturada no livro caixa, somente contemplava os recursos provenientes das vendas objeto de tributação, ou seja, as receitas provenientes das vendas de serviços, não tendo sido nela computadas as receitas com a venda de material didático, por entender que tais receitas estavam abarcadas pela imunidade conferida aos livros e periódicos. Por fim, alega que a movimentação financeira completa está escriturada nos livros da escrituração mercantil, ou seja, livros diário e razão.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/03/2016 por HELIO EDUARDO DE PAIVA ARAUJO, Assinado digitalmente em 19/03/2016 por HELIO EDUARDO DE PAIVA ARAUJO, Assinado digitalmente em 21/03/2016 por WILSON FERNANDES GUIMARAES
Impresso em 21/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Entende a recorrente que o arbitramento não seria aplicável porque a Fiscalização considerou exclusivamente o livro caixa, como se este fosse o único e exclusivo elemento de registro de suas operações. Entende o recorrente que a escrituração mercantil não é incompatível com a escrituração do livro caixa, ao contrário uma está associada à outra, de tal forma que a primeira complementa a segunda.

Por fim, alega que é optante pelo lucro presumido e não registrou no livro caixa a movimentação financeira proveniente das receitas imunes. Contudo, mesmo não estando obrigado a manter a escrituração mercantil, fez constar nesta, toda a movimentação financeira, envolvendo as provenientes das receitas tributáveis e as imunes. Estando a escrituração completa, sem erros, vícios ou deficiência conforme pode ser constatado no presente caso, o direito está a amparar o contribuinte, portanto a aplicação do arbitramento é ilegal.

Razão não assiste à Recorrente.

Conforme o TVF, a fiscalização apurou que a escrituração contábil, inicialmente ocultada pela fiscalizada, é totalmente divergente do livro caixa apresentado. As diferenças se justificam em parte por que nos livros contábeis foram escrituradas supostas receitas de vendas de material didático, que não foram escrituradas nos livros caixa.

E mais, em momento algum a autoridade fiscal afirmou que a efetiva movimentação financeira foi escriturada na conta caixa, apenas asseverou que "nos livros contábeis não houve escrituração de BANCOS - CONTA MOVIMENTO. Assim sendo, toda movimentação/financeira da empresa está incluída na conta caixa o que e bem diferente.

Tanto é assim que a fiscalização apurou, mesmo considerando todas as receitas escrituradas nos livros contábeis, uma expressiva omissão de receitas, ou seja, a empresa não escriturou parte significativa de suas receitas, 46,62% no ano-calendário de 2006 e 39,08% no ano-calendário de 2007.

A própria contribuinte aduz que é optante pelo lucro presumido e escriturou o livro caixa, mas não registrou a movimentação financeira proveniente das receitas alcançadas pela imunidade prevista no artigo l10, inciso VI, letra d, da Constituição Federal.

Sustenta ainda, acerca da ausência de contabilização dessas receitas, que "o sistema imposto pela Receita Federal para prestar as informações via declaração de imposto de renda não permite ao contribuinte escriturar no livro caixa toda sua movimentação financeira" e que "... aufere receitas provenientes de vendas amparadas pela imunidade tributária e no formulário da declaração do imposto de renda não está prevista uma maneira de excluir esta receita imune."

Tem-se por descabida tais alegações porque:

(i) a legislação não desobriga de escrituração as receitas imunes, e

(ii) tais receitas não são abrangidas pela imunidade, prevista no art. 150, inciso VI, alínea "d" da CF, uma vez que as receitas decorrentes da venda de livros, jornais e periódicos, estão incluídas na área de incidência do Imposto Sobre a Renda, da Contribuição Social Sobre o Lucro Liquido (CSLL), da Contribuição Social Sobre o Faturamento, da

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/03/2016 por HELIO EDUARDO DE PAIVA ARAUJO, Assinado digitalmente em 19/03/2016 por HELIO EDUARDO DE PAIVA ARAUJO, Assinado digitalmente em 21/03/2016 por WILSON FERNANDES GUIMARAES
Impresso em 21/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Contribuição para o PIS/Pasep (PIS) e da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS).

O aludido art. 150, VI, "d", da Constituição de 1988 dispõe:

> *Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:*
>
> *(...)*
>
> *V I - instituir impostos sobre:*
>
> *(...)*
>
> *d) livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão.*

CÓPIA

Nesse sentido, de conformidade com o supra-transcrito dispositivo da Constituição da República, especificamente quanto ao âmbito dos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, os livros, jornais, periódicos e o papel destinado à sua impressão são imunes somente ao Imposto de Importação, ao Imposto de Exportação e ao Imposto sobre Produtos Industrializados (art. 18, inciso I, do Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010), visto que tal imunidade alcança unicamente impostos, e não quaisquer outras espécies tributárias, a exemplo das contribuições sociais.

Conseqüentemente, uma vez que se trata de imunidade puramente objetiva, isto é, de instituto que exclui da incidência de impostos somente os bens e produtos a que se refere, não alcança, portanto, os lucros ou o faturamento das pessoas jurídicas que exploram o seu comércio ou industrialização. Desta forma, entendo que a imunidade não alcança a pessoa jurídica ora consulente não é imune ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), relativamente às receitas e lucros advindos da comercialização de livros, jornais, periódicos e o papel destinado à sua impressão

Desse modo, não há como acatar as alegações do contribuinte, porque não há que se falar em imunidade das receitas com as vendas de livros e materiais didáticos, uma vez que tal imunidade não alcança o IRPJ e CSLL como já explicado acima. Assim, tendo optado pela tributação com base no lucro presumido nos anos-calendário de 2006 e 2007, a interessada sujeitou-se à obrigatoriedade de manter escrituração comercial nos termos da legislação comercial, abrangendo todas as operações praticadas, ou, alternativamente, o livro Caixa, este contendo a totalidade de sua movimentação financeira, inclusive bancária, conforme previsto no art. 527 do RIR de 1999.

A empresa apresentou o Livro Caixa sem a escrituração de parte significativa das receitas e da maioria dos pagamentos, o que a torna imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira. À fiscalização não restou alternativa senão aplicar a legislação que rege a matéria, devidamente capitulada no enquadramento legal, e arbitrar o lucro da empresa.

A base tributável da empresa foi apurada mediante a aplicação do coeficiente estabelecido para o calculo do lucro presumido, acrescido de 20% sobre as receitas omitidas, em consonância com a legislação vigente, disciplinada nos arts. 15, 16 e 24 da Lei n° 9.249, de 1995, e art. 27, I, da Lei n° 9.430, de 1996.

Desse modo, não ha qualquer reparo a fazer no tocante ao arbitramento, adotado em virtude do acima exposto, porque, em que pese a interpretação da contribuinte

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/03/2016 por HELIO EDUARDO DE PAIVA ARAUJO, Assinado digitalmente em 1
9/03/2016 por HELIO EDUARDO DE PAIVA ARAUJO, Assinado digitalmente em 21/03/2016 por WILSON FERNANDE
S GUIMARAES
Impresso em 21/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

quanto à imunidade, ainda assim estava o contribuinte sujeito à obrigatoriedade da escrituração contábil.

2) Depósitos Bancários de Origem não Comprovada

Quanto ao lançamento com base em depósitos bancários de origem não comprovada, entendo que o acórdão *a quo* não merece qualquer reparo, razão pela qual adoto como fundamento desta decisão, os mesmo argumentos utilizados pelo julgador de Primeira Instância:

> A autuação, com base legal no art. 42 da Lei n° 9.430, de 1996, detectou omissão de receitas pela empresa, a partir de depósitos-créditos que esta recebeu em contas bancárias e cuja origem, apesar de intimada varias vezes, não logrou comprovar com documentação hábil e idônea.
>
> Questiona a impugnante, preliminarmente, a aplicabilidade do mencionado artigo, após a publicação da Lei Complementar n° 105, de 2001, que, no seu entender, regulou inteiramente a matéria sobre a tributação através de contas bancárias. E, sendo incompatível com o art. 42, da Lei n° 9.430/96, o teria revogado, nos termos do artigo 2° da Lei de Introdução ao Código Civil.
>
> Com base em jurisprudência, doutrina e legislação, anteriores à Lei n° 9.430/96, a impugnante argumenta que sempre se rejeitou a idéia de cobrar imposto de renda, tomando como base exclusivamente os depósitos existentes em contas correntes bancárias. Cita decisões lastreadas na extinta súmula n° 182 do antigo TFR, a qual dizia: "É ilegítimo o lançamento do imposto de renda arbitrado com base apenas em extratos ou depósitos bancários.
>
> Assim entende que, com o advento da Lei Complementar n° 105, de 2001, o legislador corrigiu, através da revogação tácita do artigo 42, da Lei n° 9.430/96, uma incompatibilidade desse artigo com o conceito de fato gerador do imposto de renda, previsto no artigo 43 da Lei n° 5.172/66 (CTN).
>
> Sustenta que no parágrafo 4°, do artigo 5°, da mesma Lei, o legislador tratou o modo de proceder em relação a fiscalização das contas bancárias, diferentemente do que fora estabelecido na artigo 42 da Lei n° 9.430/96. e, a partir da edição da citada lei complementar, não lia mais a inversão do ônus da prova, nem a tributação poderá ocorrer por presunção, nem o quantum a ser tributado será por arbitramento.
>
> Aduz que, enquanto a Lei n° 9.430/96 transferia ao fiscalizado o dever de provar a origem dos recursos aplicados nas contas bancárias e não o fazendo, autorizava o fisco presumir a ocorrência de omissão de receitas, cuja base de cálculo do imposto era o próprio valor do recurso aplicado, com a edição da Lei Complementar 105/2001, não é mais assim.
>
> [...]
>
> A Lei Complementar n.° 105/2001 dispõe sobre o sigilo das operações de instituições financeiras e da outras providências, introduzindo significativas modificações no instituto do sigilo bancário em relação a sua anterior disciplina, conferida pelo artigo 38 da Lei n.° 4.595, de 31 de dezembro de 1964, revogado.
>
> Para facilitar o exame da matéria, serão reproduzidos, a seguir, alguns dispositivos da Lei Complementar supra mencionada que dizem respeito ao fornecimento de informações à administração tributária da União, mais precisamente

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/03/2016 por HELIO EDUARDO DE PAIVA ARAUJO, Assinado digitalmente em 19/03/2016 por HELIO EDUARDO DE PAIVA ARAUJO, Assinado digitalmente em 21/03/2016 por WILSON FERNANDES GUIMARAES
Impresso em 21/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

à Secretaria da Receita Federal, atual Secretaria da Receita Federal do Brasil, senão vejamos:

Art. 1º As instituições financeiras conservarão sigilo em suas operações ativas e passivas e serviços prestados.

(...)

§ 3º Não constitui violação do dever de sigilo:

(...)

III - o fornecimento das informações de que trata o § 2° do art. 11 da Lei nº 9.311, de 24 de outubro de 1996.

VI - a prestação de informações nos termos e condições estabelecidos nos artigos 2°, 3º, 4º, 5°, 6°, 7º, e 9°desta Lei Complementar.

(...)

Art. 5º - O Poder Executivo disciplinará, inclusive quanto à periodicidade e nos limites de valor, os critérios segundo os quais as instituições financeiras informarão à administração tributária da União, as operações financeiras efetuadas pelos usuários de seus serviços.

§ 1º Consideram-se operações financeiras. para os efeitos deste artigo:

I - depósitos à vista e a prazo, inclusive em conta de poupança;

II - pagamentos efetuados em moeda corrente ou em cheques;

III - emissão de ordens de crédito ou documentos assemelhados;

IV ¬ resgate em contas de depósitos à vista ou a prazo, inclusive de poupança;

V- contratos de mútuo;

[...]

§ 2° - As informações transferidas na forma do caput deste artigo restringir-se-ão a informes relacionados com a identificação dos titulares das operações e os montantes globais mensalmente movimentados, vedada a inserção de qualquer elemento que permita identificar a sua origem ou a natureza dos gastos a partir deles efetuados.

(...)

§ 4º - Recebidos as informações de que trata este artigo. se detectados indícios de falhas, incorreções ou omissões, ou de cometimento de ilícito fiscal, a autoridade interessada poderá requisitar as informações e os documentos de que necessitar, bem como realizar a fiscalização ou auditoria para a adequada apuração dos fatos.

§ 5º As informações a que se refere este artigo serão conservadas sob sigilo fiscal, na forma da legislação em vigor.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/03/2016 por HELIO EDUARDO DE PAIVA ARAUJO, Assinado digitalmente em 19/03/2016 por HELIO EDUARDO DE PAIVA ARAUJO, Assinado digitalmente em 21/03/2016 por WILSON FERNANDES GUIMARAES
Impresso em 21/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Art. 6º - As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.

Parágrafo único. O resultado dos exames, as informações e os documentos a que se refere este artigo serão conservados em sigilo, observada a legislação tributária.

Art. 8º - O cumprimento das exigências e formalidades previstas nos artigos 4º, 6º e 7º será expressamente declarado pelas autoridades competentes nas solicitações dirigidas ao Banco Central do Brasil. a Comissão de Valores Mobiliários ou as instituições financeiras.

(...)

Art. 10. A quebra de sigilo. fora das hipóteses autorizadas nesta Lei Complementar constitui crime e sujeita os responsáveis à pena de reclusão de um a quatro anos. e multa, aplicando-se, no que couber, o Código Penal, sem prejuízo de outras sanções cabíveis.

Parágrafo único: Incorre nas mesmas penas quem omitir, retardar injustificadamente ou prestar falsamente as informações requeridas nos termos desta Lei Complementar.

Art. 11. O servidor publico que utilizar ou viabilizar a utilização de qualquer informação obtida em decorrência da quebra de sigilo de que trata esta Lei Complementar responde pessoal e diretamente pelos danos decorrentes, sem prejuízo da responsabilidade objetiva da entidade pública, quando comprovado que o servidor agiu de acordo com orientação oficial.

Da análise dos dispositivos transcritos, verifica-se que o artigo l°, § 3°, estabelece, expressamente, os casos em que o fornecimento de informações e documentos alusivos a operações e serviços de instituições financeiras não constitui violação do dever de sigilo, e o art. 5° determina que o Poder Executivo disciplinara, inclusive quanto à periodicidade e aos limites de valor, os critérios segundo os quais as instituições financeiras informarão à administração tributária da União, as operações financeiras efetuadas pelos usuários de seus serviços, que restringir-se-ão a informes relacionados com a identificação dos titulares das operações e os montantes globais mensalmente movimentados. E se detectados indícios de falhas, incorreções ou omissões, ou de cometimento de ilícito fiscal nas informações recebidas, a autoridade interessada poderá requisitar as informações e os documentos de que necessitar, bem como realizar fiscalização ou auditoria para a adequada apuração dos fatos.

Assim, ao contrário do que entende a litigante, a Lei Complementar não regula "a matéria sobre a tributação através de contas bancárias", cuida, sim, das precauções e garantias para assegurar a mais perfeita inviolabilidade das

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/03/2016 por HELIO EDUARDO DE PAIVA ARAUJO, Assinado digitalmente em 19/03/2016 por HELIO EDUARDO DE PAIVA ARAUJO, Assinado digitalmente em 21/03/2016 por WILSON FERNANDES GUIMARAES
Impresso em 21/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

informações de que disponham os bancos e outras instituições financeiras com relação aos bens, negócios ou atividades de terceiros, tampouco altera o modo de proceder em relação à fiscalização das contas bancárias, isto sim, objeto do art. 42 da Lei n° 9.430/96.

Desse modo, descabida a tese expendida pela defesa no sentido da revogação tácita do art. 42 da Lei n° 9.430/96, que se encontra em vigor e assim dispõe:

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou 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.

A lei acima transcrita estabeleceu uma presunção legal de que os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituições financeiras, não comprovados com documentação hábil e idônea, constituem receita omitida.

Em relação às presunções de omissão de receita, destaca-se que essas são classificadas pela doutrina como espécies de provas indiretas. A doutrina do Direito Tributário identifica duas espécies distintas: as legais e as simples (comuns). As presunções legais se subdividem em absolutas (*jure et de jure*) e relativas (*jures tantum*). As presunções absolutas não admitem prova em contrario ao fato presumido; já as relativas admitem prova contrária, reputando-se verdadeiro o fato presumido até que a parte interessada prove o contrário.

As presunções legais relativas provocam a chamada "inversão do ônus da prova", cabendo à contribuinte provar que o Fisco está equivocado. A falta de adequada comprovação impede o acolhimento do pleito, este é o entendimento expresso pelo Código de Processo Civil, art. 333, II.

Cumpre ao fisco, em tais circunstâncias, tão-somente provar o indício, como de fato foi feito. A relação de causalidade, entre ele e a infração imputada é estabelecida pela própria lei, o que torna lícita a inversão do ônus da prova e a conseqüente exigência atribuída à contribuinte de demonstrar que tais valores não são provenientes de receitas omitidas.

A comprovação da origem dos valores depositados em conta-corrente bancaria deve ser detalhada, coincidente em data e valores. Deve ficar claro que o numerário teve origem em valores já tributados pela empresa ou em valores não tributáveis ou tributáveis exclusivamente na fonte.

Acerca da autuação relativa aos depósitos bancários com base legal no art. 42 da Lei n° 9.430, de 1996, afirma a litigante que depósitos bancários nunca teriam sido admitidos pela jurisprudência como indicativo de renda, alegou também que tais depósitos recebidos podem provir de várias outras causas, porém não comprova nenhuma delas. Alega também que, neste caso, a fiscalização, partindo para a hipótese mais cômoda de arbitramento da receita, resolveu promover a autuação com base exclusivamente nos extratos bancários, ao constatar que as diferenças haviam sido justificadas, não se tratando de omissão de receitas, mas de receita imune, proveniente da venda de material didático não lançada na DIPJ, porque não há previsão para excluí-las das receitas tributáveis.

No caso presente, a empresa foi regularmente intimada, de forma reiterada, a comprovar a origem dos recursos correspondentes aos créditos bancários, bem como a comprovar que os créditos já tinham sido devidamente tributados. Entretanto, não

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/03/2016 por HELIO EDUARDO DE PAIVA ARAUJO, Assinado digitalmente em 19/03/2016 por HELIO EDUARDO DE PAIVA ARAUJO, Assinado digitalmente em 21/03/2016 por WILSON FERNANDES GUIMARAES
Impresso em 21/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

comprovou a origem dos recursos utilizados em créditos bancários especificados pela fiscalização.

Como se vê no auto de infração, mesmo considerando todas as receitas escrituradas nos livros contábeis, os créditos bancários eram significativamente superiores às receitas, sendo tributados os valores dos depósitos bancários de origem não comprovada.

Por fim, cabe esclarecer que, com a entrada em vigor da Lei n° 9.430, de 1996, não há mais que se comprovar evidências de sinais exteriores de riqueza, pois a própria lei determina, nesses casos, que os valores depositados constituem receita. Não estão sendo tributados os depósitos bancários, mas a receita que eles representam por expressa disposição legal. Os depósitos são o sinal de exteriorização pelo qual se manifesta a omissão de receita, quando não comprovada a origem financeira dos recursos utilizados.

[...]

O lançamento com base em presunção legal transfere o ônus da prova ao contribuinte em relação aos argumentos que tentem descaracterizar a movimentação bancária detectada; a prova carreada aos autos são os depósitos/créditos recebidos cuja origem a autuada não esclareceu, sendo descabida a acusação de que a fiscalização se furtou à obrigação de determinar a matéria tributária.

Assim, com base em todo o acima exposto, valendo-me da mesma fundamentação da DRJ/JFA, nego provimento ao recurso quanto aos depósitos bancários de origem não comprovada.

3) Receitas de Prestação de Serviços Escrituradas como Venda de Material Didático

A fiscalização apurou na escrituração contábil da contribuinte que a grande maioria das suas receitas seriam provenientes de venda de material didático, nos valores de R$ 2.302.680,00, no ano de 2006, e de R$ 2.636.130,00, no ano de 2007, representando, respectivamente, 73,39% e 74,35% das receitas totais.

Considerando que a atividade da contribuinte é a exploração do ramo de ensino e que não houve qualquer comprovação que as receitas escrituradas nos livros contábeis na conta 60045-0, VENDA DE MATERIAL DIDÁTICO, foram efetivamente levadas à tributação.

Aduz a interessada que tais receitas não deveriam ter sido incluídas na base de cálculo dos impostos e contribuições, por serem as mesmas imunes, nos termos do art. 150 da CF de 1988. Ocorre que, como já dito alhures, não assiste razão à recorrente, haja vista que a referida imunidade só alcança os impostos incidentes sobre ditos materiais (IPI, II, IE, etc) e não os impostos incidentes sobre as operações comerciais com eles levadas à cabo. Assim, entendo que tais receitas não são imunes para fins do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, razão pela qual as mesmas deveriam ter sido oferecidas à tributação.

A Solução de Consulta COSIT nº 51, de 20 de fevereiro de 2014, assim se manifestou sobre este tema:

[...]

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/03/2016 por HELIO EDUARDO DE PAIVA ARAUJO, Assinado digitalmente em 19/03/2016 por HELIO EDUARDO DE PAIVA ARAUJO, Assinado digitalmente em 21/03/2016 por WILSON FERNANDES GUIMARAES
Impresso em 21/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> *7. Nesse sentido, de conformidade com o supra-transcrito dispositivo da Constituição da República, especificamente quanto ao âmbito dos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, os livros, jornais, periódicos e o papel destinado à sua impressão são imunes somente ao Imposto de Importação (arts. 211-A, 211-B e 245-A do Regulamento Aduaneiro - RA, aprovado pelo Decreto nº 6.759, de 5 de fevereiro de 2009, com redação do Decreto nº 7.213, de 15 de junho de 2010), ao Imposto de Exportação (art. 235 do RA) e ao Imposto sobre Produtos Industrializados (art. 18, inciso I, do Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010), visto que tal imunidade alcança unicamente impostos, e não quaisquer outras espécies tributárias, a exemplo das contribuições sociais, entre outras.*
>
> *8. Conseqüentemente, uma vez que se trata de imunidade puramente objetiva, isto é, de instituto que exclui da incidência de impostos somente os bens e produtos a que se refere, não alcança, portanto, os lucros ou o faturamento das pessoas jurídicas que exploram o seu comércio ou industrialização. Desta forma, a pessoa jurídica ora consulente não é imune ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), relativamente às receitas e lucros advindos da comercialização de livros, jornais, periódicos e o papel destinado à sua impressão.*

Tratando-se, pois, o dispositivo constitucional de imunidade objetiva, abrange tão-somente aqueles impostos que incidem especificamente sobre a circulação ou industrialização da mercadoria - livros, jornais, periódicos e o papel destinado à sua impressão - e não aqueles que atingem a renda ou o patrimônio. Na esfera federal. a imunidade tributária somente alcança o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), o Imposto de Importação (II) e o Imposto de Exportação (IE).

A propósito, cabe registrar que o Supremo Tribunal Federal, por unanimidade, reiterou que continua válida a distinção entre imunidades objetivas e subjetivas e, ao mesmo tempo, ressaltou que a imunidade alusiva aos impostos incidentes sobre jornais, livros e periódicos não prejudica a exigibilidade de tributos incidentes sobre os atos negociais da pessoa jurídica que os edita. O julgado diz respeito ao IPMF mas exsurge óbvio que se aplica também ao Imposto de Renda, como se vê a seguir:

> *TRIBUTÁRIO. ANISTIA DO ART. 150. VI. d. DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. IPMF. EMPRESA DEDICADA À EDIÇÃO. DISTRIBUIÇÃO E COMERCIALIZAÇÃO DE LIVROS. JORNAIS. REVISTAS E PERIÓDICOS.*
>
> *Imunidade que contempla exclusivamente veículos de comunicação e informação escrita, e o papel destinado a sua impressão, sendo, portanto, de natureza objetiva, razão pela qual não se estende as editoras, autores, empresas jornalísticas, ou de publicidade que permanecem sujeitas à tributação pelas receitas e pelos lucros auferidos. Conseqüentemente, não há falar em imunidade ao tributo sob enfoque, que incide sobre atos subjetivados (movimentação ou transmissão de valores e de créditos e direitos de natureza financeira).*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/03/2016 por HELIO EDUARDO DE PAIVA ARAUJO, Assinado digitalmente em 19/03/2016 por HELIO EDUARDO DE PAIVA ARAUJO, Assinado digitalmente em 21/03/2016 por WILSON FERNANDES GUIMARAES
Impresso em 21/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> *Recurso conhecido e provido. (Acórdão unânime da 1ª Turma do STF - RE 206. 774-1-RS - Rel. Min. Ilmar Galvão - j. 03.08.99 - Recte.: União Federal - Recda: Dipo Editorial e Comercial Ltda. - DJU-e I 29.10.99, p. 19).*

Certo é que a autuada deixou de tributar receitas escrituradas como venda, sob a alegação de que tais receitas seriam imunes, entretanto, tais receitas não estariam amparada pela imunidade, conforme visto acima.

A discussão quanto a natureza jurídica de tais receitas, venda de material didático ou prestação de serviços, só seria relevante para fins de determinar a alíquota aplicável para fins de determinação do lucro arbitrado, uma vez que os percentuais incidentes sobre as mesmas são distintos. Contudo, em razão da inexistência de pedido alternativo quanto a este particular, não há como sobre isto me manifestar, por não estar referida questão sub-judice. Saliento que o recorrente tão somente se valeu do argumento da imunidade das mesmas, mas nunca atacou o percentual usado pela fiscalização para fins da determinação do lucro arbitrado.

Diante do exposto, mantem-se na integra o lançamento relativo às receitas de prestação de serviços escrituradas como venda de material didático.

4) Da Multa Qualificada

Passo, por fim, a tratar das multas de oficio qualificadas, no percentual de 150%, sobre os valores lançados a título de IRPJ, CSLL, COFINS e PIS incidentes sobre as receitas de vendas de material didático, lançado na conta contábil "VENDA DE MATERIAL DIDÁTICO".

No caso concreto, apontou a Fiscalização, no seu entendimento, fatos e números que afastariam a possibilidade de "simples erro" e levariam à qualificação da penalidade em virtude da prática dolosa, não havendo, também no entendimento da autoridade lançadora, qualquer justificativa plausível ou prova em contrário por parte da contribuinte. A falta de pagamento dos impostos e das contribuições ocorreu sistematicamente, da mesma forma, em todos os meses do ano de 2006 e 2007.

Vejamos a transcrição de trecho da acusação fiscal nessa parte:

> O PRISMA apresentou as DIPJs 2007 e 2008, referentes aos anos-calendário 2006 e 2007, com faturamento muito inferior ao efetivamente ocorrido. Destaco novamente que nessas declarações somente foram informadas as receitas escrituradas na conta contábil "SERVIÇOS PRESTADOS À VISTA, que representam a minoria das receitas escrituradas. A grande maioria das receitas escrituradas foi contabilizada na conta "VENDA DE MATERIAL DIDÁTICO", como imunes/isentas. O PRISMA simulou que a maioria de suas receitas foi proveniente dessas vendas. Na verdade, essas receitas foram provenientes de prestação de serviços educacionais. que é a atividade operacional efetivamente desenvolvida pela empresa. Ao adotar esse procedimento, o PRISMA reduziu substancialmente as receitas tributáveis informadas em DIPJ, bem como a base de cálculo dos tributos e contribuições federais. Assim sendo, reduziu de forma fraudulenta os débitos declarados em DCTFs e conseqüentemente os valores devidos e pagos de IRPJ, CSLL, COFINS e PIS.

Como se pode ver, a fiscalização não só afastou a imunidade destas receitas, bem como as re-classificou, por alegada falta de comprovação documental hábil e idônea.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/03/2016 por HELIO EDUARDO DE PAIVA ARAUJO, Assinado digitalmente em 19/03/2016 por HELIO EDUARDO DE PAIVA ARAUJO, Assinado digitalmente em 21/03/2016 por WILSON FERNANDES GUIMARAES
Impresso em 21/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Ocorre que a interessada, ora recorrente, em sede de recurso voluntário, junta farto suporte documental, principalmente contratos de prestação de serviços e venda de material didático celebrados com os seus clientes/alunos.

Assim, se adotado o princípio da verdade material, far-se-ia necessário converter o julgamento em diligência a fim de ser verificar se o novo suporte documental seria suficiente para afastar a reclassificação da natureza jurídica da venda de material didático para efetiva prestação de serviços educacionais.

Penso que a nova documentação, no mínimo, seria capaz de desconstruir o principal argumento da Fiscalização para a reclassificação, qual seja, a falta de comprovação por parte do contribuinte de que se tratava de efetiva venda de material didático. Não há dúvida que os contratos juntados fazem clara distinção entre mensalidade e material didático.

Contudo, solucionarei esta lide por outro fundamento. Entendo que aqui não se está diante de fraude por suposta ocultação de receitas. O que houve foi erro na interpretação legal, pois o contribuinte entendeu que a imunidade conferidas aos livros e periódicos abarcaria inclusive as transações comerciais tendo tais livros e periódicos. Tal dúvida na interpretação da abrangência da imunidade tanto me parece legitima e corriqueira que a COSIT, no final de 2014, proferiu Solução de Consulta (Solução de Consulta COSIT Nº 51/2014) no sentido de se esclarecer o tema.

De plano, pois, afasto a possibilidade de fraude, pois tal prática pressupõe dolo, nos termos do art. 72 da Lei nº 4.502/64, *verbis:*

> *Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.*

Entende-se por dolo a consciência e a vontade de realização dos elementos objetivos (materiais) da conduta que se adjetiva como dolosa. Nas palavras do ilustre conselheiro Claudemir Malaquias, o dolo é "saber e querer a realização da conduta e não exige a consciência da ilicitude".

Observa-se que há julgamentos deste Conselho no sentido de se considerar como tendo ocorrido fraude somente em procedimentos que envolvam adulteração de documentos comprobatórios (notas fiscais, contratos, escrituras públicas, dentre outros), notas fiscais calçadas, notas fiscais frias, notas fiscais paralelas, notas fiscais fornecidas a título gracioso, contabilidade paralela (Caixa 2), conta bancária fictícia, falsidade ideológica, declarações falsas ou errôneas (quanto apresentadas reiteradamente).

No caso presente, não há registros de documentos inidôneos ou fraudes em registros contábeis ou de qualquer natureza.

Inexiste vedação expressa aos procedimentos adotados pelo contribuinte, logo, não há que se falar em fraude à lei, que aliás não pode ser confundido com erro de interpretação da lei. Na fraude a lei, o ato em si é ilícito tendo em vista que o ordenamento jurídico proíbe sua prática.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/03/2016 por HELIO EDUARDO DE PAIVA ARAUJO, Assinado digitalmente em 19/03/2016 por HELIO EDUARDO DE PAIVA ARAUJO, Assinado digitalmente em 21/03/2016 por WILSON FERNANDES GUIMARAES
Impresso em 21/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Ora, não há dúvidas quanto a intenção da contribuinte em obter ganhos e economia com a segregação entre receita de prestação de serviços e receita de venda de material didático, tendo praticado todos os atos que entendeu válidos e amparados na lei.

Há que ser analisado se incorreu em indevida redução dos tributos devidos, com o consequente lançamento de ofício dos tributos indevidamente reduzidos, mas daí a se afirmar que estaria presente o dolo e configurada a fraude, data vênia, não comungo desse entendimento.

Desde o primeiro atendimento à Fiscalização, durante a auditoria, o contribuinte foi transparente e coerente em seus esclarecimentos, sobretudo no que diz respeito a seu entendimento quanto ao amparo legal para seus procedimentos, mais precisamente quanto ao entendimento de que as receitas de venda de material didático estariam amparadas pela imunidade estabelecida no artigo 150 da CF/88.

Logo, ainda que a contribuinte possa ter realizado algum procedimento que se considere doloso, certamente não pode ser considerado "ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária". Repito: foi a partir dos registros e operações da empresa que a fiscalização tomou conhecimento dos fatos e realizou os lançamentos de ofício relativos à parte tida como omitida.

Registre-se, ainda, que nos anos-calendário de 2006 e 2007 a fiscalização arbitrou a receita considerada omitida, ou seja, aplicou presunção para apurar a base de cálculo, logo, este seria um motivo para desqualificar a multa de oficio, pois: a fraude não se presume.

Tanto é assim que o parágrafo 3º do artigo 24 da Lei nº 9.249/1995, que em sua redação original estabelecia a aplicação de multa qualificada sempre que apurada omissão de receitas, foi revogado no ano seguinte pelo art. 88 da Lei 9.430/1996.

Em face do exposto, diante da existência de mero erro na interpretação de lei (imunidade de livros e periódicos), formei convencimento de que a qualificação da multa de ofício foi exacerbada, devendo ser reduzida a 75%.

5) IRRF - Pagamentos à Beneficiários Não Identificados

Diante dos elementos integrantes dos autos, a fiscalização lavrou o auto de infração sobre as saídas de recursos das contas correntes (cheques compensados e transferências) com beneficiários não identificados e/ou operações não comprovadas, constantes das planilhas de fls. 1476 a 1482.

Especificamente no que se refere à incidência de IRRF, objeto deste processo, cumpre transcrever o art. 61 da lei n° 8.981, de 1995:

> *Art. 61. Está sujeito à incidência do imposto exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais.*
>
> *§ 1° A incidência prevista neste artigo aplica-se também aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não fora comprovada a operação ou a sua causa.*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/03/2016 por HELIO EDUARDO DE PAIVA ARAUJO, Assinado digitalmente em 19/03/2016 por HELIO EDUARDO DE PAIVA ARAUJO, Assinado digitalmente em 21/03/2016 por WILSON FERNANDES GUIMARAES
Impresso em 21/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Em sua defesa alega a recorrente que a aplicação cumulativa do caput do artigo 61 e do parágrafo 1° se estende somente às pessoas jurídicas optantes pelo lucro real, ou seja, estas estão obrigadas a identificar o beneficiário, comprovar a operação ou a sua causa. Já, para as pessoas jurídicas optantes pelo lucro presumido, aplica-se apenas o caput do artigo 61, devendo ser comprovada a identificação do beneficiário, uma vez que a contabilização é obrigatória somente para as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real e, sendo a comprovação da operação ou sua causa condição para dedutibilidade do custo ou despesa, só interessa às pessoas tributadas pelo lucro real.

Ainda que prevalecesse a tese da contribuinte, de que aos optantes pelo lucro presumido só há que se falar em IRRF por pagamentos à beneficiários não identificados, não se aplicando a eles a falta de contabilização dos pagamentos, faz-se necessário verificar se no caso dos presentes autos houve a adequada comprovação dos beneficiários dos pagamentos.

Ultrapassada essa questão, analisou-se os comprovantes dos pagamentos carreados aos autos pela então impugnante, às fls. 2.368 a 2.572, tendo o órgão *a quo* dado provimento parcial à impugnação para afastar a incidência do IRRF sobre os pagamentos que restaram devidamente identificados, tendo sido exonerado o crédito tributário, relativo ao IRRF, no valor de R$ 65.714,86, relativamente aos fatos geradores ocorridos nos anos-calendário de 2006 e 2007 discriminados nas tabelas ao final do voto da DRJ/JFA, na coluna “IRRF Exonerado".

Não faço reparos quanto à decisão da DRJ/JFA, pois entendo que dentre todos, não há nenhum outro pagamento que tenha sido efetivamente comprovado o beneficiário dos mesmos que não aqueles já deferidos em 1ª instância (DRJ/JFA).

Deixo de me manifestar sobre a aplicação do parágrafo primeiro do artigo 61 da Lei nº 8.981/95 aos contribuintes optantes pelo Lucro Presumido, haja vista que ainda que a tese do contribuinte prevalecesse, ainda assim não restaram comprovados os beneficiários dos pagamentos efetuados pelo contribuinte, salvo aqueles que já foram exonerados pela DRJ.

6) Responsabilidade Solidária

Por fim, deixo de me manifestar sobre a responsabilidade solidária do Sr. Manoel Pereira Neto, em razão de não haver fundamentação específica quanto a este tópico no Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, e por também não haver recurso do responsável solidário.

Saliento que no recurso voluntário há pedido expresso no sentido de que seja declarado improcedente a responsabilização solidária, porém, não há qualquer fundamento a embasá-lo. Assim, por inexistir qualquer fundamentação quanto à responsabilização solidária, deixo de analisar o referido pedido.

Desta forma, nego provimento ao pedido de exoneração da responsabilidade solidária do Sr. Manoel Pereira Neto.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/03/2016 por HELIO EDUARDO DE PAIVA ARAUJO, Assinado digitalmente em 19/03/2016 por HELIO EDUARDO DE PAIVA ARAUJO, Assinado digitalmente em 21/03/2016 por WILSON FERNANDES GUIMARAES
Impresso em 21/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Assim, diante de todo o acima exposto, voto no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário, para afastar a qualificação da multa de ofício, reduzindo-a para o patamar de 75%, por entender que não restou comprovado o dolo.]

Sala de Sessões, 02 de março de 2016.

CÓPIA

(documento assinado digitalmente)
Hélio Eduardo de Paiva Araújo - Relator

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/03/2016 por HELIO EDUARDO DE PAIVA ARAUJO, Assinado digitalmente em 19/03/2016 por HELIO EDUARDO DE PAIVA ARAUJO, Assinado digitalmente em 21/03/2016 por WILSON FERNANDES GUIMARAES
Impresso em 21/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA