



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

Processo n° 10670.721932/2011-11
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1202-001.208 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de outubro de 2014
Matéria Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ - e reflexos
Recorrente COLEGIO E FACULDADES BIOTECNICA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008

MATÉRIA NÃO QUESTIONADA NO RECURSO VOLUNTÁRIO - ARTIGO 17 do PAF - PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - DECRETO Nº 70.235/72 - APLICAÇÃO

Matéria não questionada no Recurso Voluntário é considerada não impugnada. Prevalendo o que fora decidido pela DRJ.

ALEGAÇÃO - COMPROVAÇÃO - ARTIGOS 15 E 16 DO PAF - PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - DECRETO Nº 70.235/72 - APLICAÇÃO

O Recurso Voluntário deve estar instruído com todos os documentos e provas que possam fundamentar as contestações de defesa. Não possuem valor as alegações desacompanhadas de documentos comprobatórios, quando for este o meio pelo qual devam ser provados os fatos alegados.

MULTA DE OFÍCIO - EXPRESSAPREVISÃO LEGAL - ARTIGO 44, I, DA LEI Nº 9.430/96 - CARÁTER CONFISCATÓRIO - NÃO CARACTERIZADO

De acordo com o artigo 44, I, da Lei nº 9.430/96 é cabível a aplicação de multa de ofício no percentual de 75% (setenta e cinco por cento).

A vedação ao confisco prevista na Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a lei nos moldes que o poder competente a instituiu.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA - CSLL, COFINS E 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 prejudgado na decisão dos decorrentes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Plínio Rodrigues Lima- Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Orlando José Gonçalves Bueno- Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Plínio Rodrigues Lima, Maria Elisa Bruzzi Boechat, Gilberto Baptista, Ricardo Diefenthaler, André Almeida Blanco, Orlando José Gonçalves Bueno.

Relatório

Trata-se o presente de Recurso Voluntário em que são questionados os autos de infração (fls. 3/133) de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ -, Imposto de Renda Redito na Fonte – IRRF -, Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido – CSLL –, Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins – e Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS/PASEP.

Conforme a Declaração de Informação Econômico-fiscal da Pessoa Jurídica (DIPJ) referentes aos anos-calendário 2007 e 2008, a contribuinte fez opção pelo lucro real e apuração trimestral nos dois anos.

Com base na “*Descrição dos Fatos e Enquadramento(s) Legal(is)*” constante do auto de infração de IRPJ, a autoridade fiscal relatou o seguinte:

“Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, efetuamos o presente lançamento de ofício, nos termos dos arts. 904 e 926 do Decreto nº 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda RIR/99), em face da apuração da(s) infração(ões) abaixo descrita(s) aos dispositivos legais mencionados.

(...)

Arbitramento do lucro referente aos anos-calendário 2007 e 2008 pelos motivos relatados de forma detalhada no "TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL" que integra este auto de infração.

Enquadramento Legal: Fatos geradores ocorridos a partir de 01/04/1999:

Art.530, incisos II e III, do Regulamento do Imposto de renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1990RIR/99.

0001 OMISSÃO DE RECEITA POR PRESUNÇÃO LEGAL

CRÉDITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

Falta de recolhimento de IRPJ, CSLL, COFINS e PIS sobre receitas omitidas, caracterizadas por créditos bancários cuja origem dos recursos utilizados não foi comprovada, conforme relatado no "TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL" que integra este auto de infração.

[...]

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2007 e 31/12/2008:

Art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Art. 42 da Lei nº 9.430/96 c/c art. 537 do Regulamento do Imposto de renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 RIR/99.

0002 RECEITAS DA ATIVIDADE

RECEITA BRUTA NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS EDUCACIONAIS - RECEITAS ESCRITURADAS

Falta de recolhimento de IRPJ e CSLL incidentes sobre receitas de prestação de serviços educacionais escrituradas, conforme relatado no "TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL" que integra este auto de infração.

[...]

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2007 e 31/12/2008:

Art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Art. 532 do RIR/99

003 RECEITAS DA ATIVIDADE RECEITA BRUTA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS EDUCACIONAIS (NOTAS FISCAIS DE VENDAS DE APOSTILAS)

Falta de recolhimento de IRPJ, CSLL, COFINS e PIS incidentes sobre receitas que constam em notas fiscais "de vendas de apostilas, que efetivamente foram provenientes de prestação de serviços educacionais; conforme relatado no "TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL" que integra este auto de infração.

[...]

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2007 e 31/12/2008:

Art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Arts. 532 do RIR/99

(...)

Sobre a exigência relativa ao Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF, a autoridade fiscal apontou na “Descrição dos Fatos e Enquadramento(s) Legal(is)” a seguinte infração:

0001 PAGAMENTO SEM CAUSA OU BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO - IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE PAGAMENTOS SEM CAUSA E A OPERAÇÃO NÃO COMPROVADA

Imposto de renda na fonte sobre pagamentos sem causa e a beneficiários não identificados, caracterizados por débitos bancários que o fiscalizado, regularmente intimado, não comprovou as causas dos pagamentos realizados, bem como os seus beneficiários, conforme relatado no "TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL" que integra este auto de infração.

[...]

*Enquadramento Legal**Fatos geradores ocorridos entre 02/01/2007 e 30/12/2008:**Art. 674 e 675 do RIR/99**Artigo 674 do Regulamento do imposto de renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999- RIR/99.**Às 134 a 181, encontra-se o Termo de verificação fiscal, do qual se destaca o seguinte:**No exercício das funções de Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, em cumprimento ao Mandado de procedimento fiscal Fiscalização (MPFF) nº 06.108.00- 2011000148, realizei a fiscalização do IMPOSTO DE RENDAPESSOA JURÍDICA (IRPJ), referente aos anos-calendário 2007 e 2008.**Foram constatados os fatos e adotados os procedimentos a seguir relatados:**I – TERMOS LAVRADOS PELA FISCALIZAÇÃO E DOCUMENTO**ESCLARECIMENTOS APRESENTADO.**II – OBJETO SOCIAL, QUADRO SOCIETÁRIO E ADMINISTRAÇÃO.**OBJETO SOCIAL - Prestação de serviços no ramo de ensino particular do ensino fundamental, ensino médio e ensino superior e artes gráficas em geral.**O responsável pela empresa perante à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) é o Sr NELSON ALEXANDRE TEIXEIRA DA SILVA, conforme consta no sistema CNPJ.**III - SOCIEDADE EMPRESÁRIA COM NOME "COLÉGIO BIOTÉCNICO LTDA"**A fiscalizada praticou infrações à legislação tributária de forma contumaz;**Considerando que tem vultoso passivo tributário, ainda que não inteiramente constituído, a fiscalizada constituiu outra empresa, o COLÉGIO BIOTÉCNICO LTDA, que utiliza o mesmo nome de fantasia, tem as mesmas atividades operacionais de fato e têm os mesmos endereços.*

O COLÉGIO BIOTÉCNICO LTDA optou pelo SIMPLES NACIONAL, um sistema tributário favorecido e simplificado. Desta forma, há uma nítida intenção de prosseguir as atividades operacionais da fiscalizada com a razão social COLÉGIO BIOTÉCNICO LTDA, utilizando a mesma estrutura operacional e deixando um "esqueleto" tributário relativo à fiscalizada.

IV - SITUAÇÃO FISCAL - DECLARAÇÕES APRESENTADAS E PAGAMENTOS REALIZADOS

A fiscalizada apresentou declarações de informações econômico-fiscais da pessoa jurídica (DIPJ) referentes aos anos-calendário

2007 e 2008 com opção pelo lucro real e apuração trimestral nos dois anos.

A fiscalizada apresentou declarações de débitos e créditos tributários federais (DCTF) semestrais referentes ao 1º sem/2007 ao 2º sem/2008.

A fiscalizada informou em DIPJs os débitos de IRPJ especificados no quadro a seguir:

- Débitos de IRPJ informados em DIPJ – Ficha 12 (cálculo sobre o Imposto de Renda sobre o Lucro Real)

Período de Apuração	Débito Informado – R\$
4º Trimestre de 2007	1.469,28
1º Trimestre de 2008	2.849,99
2º Trimestre de 2008	3.405,16

Esses débitos de IRPJ foram pagos com código de recolhimento 0220. Em DCTF somente foi declarado débito de R\$ 1.469,27, referente ao 4º trim/2007.

Com relação à CSLL, a fiscalizada informou em DIPJs os débitos especificados no quadro a seguir:

- Débitos de CSLL informados em DIPJ – Ficha 17 (cálculo da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido)

Período de Apuração	Débito Informado – R\$
4º Trimestre de 2007	881,57
1º Trimestre de 2008	1.709,99
2º Trimestre de 2008	2.043,09

Esses débitos de CSLL foram pagos com código de recolhimento 6012. Em DCTF não foi declarado o débito referente ao 2º trim/2008.

Foram declarados em DCTFs débitos de COFINS e PIS referentes aos meses de jan/2007 a dez/2008. Foram realizados pagamentos correspondentes aos débitos informados em DCTFs.

*A fiscalizada escriturou receitas nas contas contábeis **60011 VENDAS À VISTA E 60031 SERVIÇOS PRESTADOS À VISTA**. Confrontei os pagamentos realizados com os valores devidos sobre as receitas escrituradas e constatei que foram realizados pagamentos de PIS e COFINS **somente sobre as receitas escrituradas na conta contábil com título SERVIÇOS PRESTADOS A VISTA**, conforme demonstrado na planilha "COFINS E PIS VALORES DEVIDOS SOBRE RECEITAS DE SERVIÇOS X PAGAMENTOS/DÉBITOS INFORMADOS EM DCTFs", em anexo.*

Foram pagos integralmente os valores referentes aos períodos de apuração jan/2007 a mai/2007 e jan/2008 a dez/2008.

Reitero que não foram realizados quaisquer pagamentos referentes às receitas escrituradas na conta contábil 60011 Vendas à Vista.

V - ARBITRAMENTO DO LUCRO:

(...).

Ante os fatos expostos, deve ser arbitrado o lucro referente aos anos-calendário 2007 e 2008 pelas razões sintetizadas a seguir:

Á escrituração contábil do contribuinte contém evidentes indícios de fraudes, vícios, erros e deficiências que a tornaram imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira e determinar o lucro real, visto que a fiscalizada omitiu a maioria de suas receitas; não escriturou grande parte dos pagamentos realizados; não escriturou todas as despesas com salários; escriturou saldos fictícios de caixa; não escriturou empréstimos bancários contraídos; realizou escrituração contábil com movimentações nas contas caixa e bancos conta movimento de forma que uma conta abastecia a outra com recursos, de forma a tentar ocultar a omissão de receitas e a falta de escrituração de pagamentos realizados; simulou vultosas operações de vendas de apostilas. Assim sendo, deve ser arbitrado o lucro, conforme disposto no artigo 530, inciso II, alíneas a e b, do RIR 99.

Não apresentou à fiscalização documentos da escrituração comercial, visto que foi intimada a apresentar documentos hábeis e idôneos relativos à pagamentos correspondentes a

débitos bancários especificados pela fiscalização. Não foram apresentados quaisquer documentos correspondentes a esses pagamentos. Assim sendo, deve ser arbitrado o lucro, conforme disposto no artigo 530, inciso III, do RIR 99.

VI - INFRAÇÕES À 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 nº 9.430, de 1996, ad. 27, inciso I, dispõe que o lucro arbitrado das pessoas jurídicas, quando conhecida a receita bruta, será determinado 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 serviços em geral. A fiscalizada claramente prestou serviços educacionais nos anos fiscalizados. [...].

O percentual de determinação do lucro foi de 38,4%, que corresponde a 32% acrescido de 20%.

VI – 1 – APURAÇÃO DOS TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES INCIDENTES SOBRE AS RECEITAS ESCRITURADAS DE SERVIÇOS PRESTADOS

A fiscalizada escriturou receitas de serviços na conta contábil "SERVIÇOS PRESTADOS A VISTA", código 60031. Sobre essas receitas foram apurados os valores devidos de IRPJ e CSLL. Os pagamentos realizados 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, DIPJ E PAGAMENTOS REALIZADOS" e "CSLL DÉBITOS INFORMADOS EM DCTF, DIPJ E PAGAMENTOS REALIZADOS", em anexo.

*Foram declarados em DCTFs débitos de COFINS e PIS referentes aos meses de jan/2007 a dez/2008. Foram realizados pagamentos correspondentes aos débitos informados em DCTFs. Confrontei os pagamentos de PIS e COFINS realizados com os (valores devidos sobre as receitas escrituradas. Constatei que **somente** foram realizados pagamentos correspondentes aos valores incidentes **sobre as receitas escrituradas na conta "SERVIÇOS PRESTADOS A VISTA", código 60031. Foram pagos integralmente os valores referentes aos períodos de apuração jan/2007 a mai/2007 e jan/2008 a dez/2008. Assim sendo, foram constituídos de ofício créditos tributários de PIS e***

correspondentes às diferenças entre os valores incidentes sobre as receitas de serviços escriturados e os valores pagos/declarados em DCTFs.

VI – 2 – APURAÇÃO DOS TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES INCIDENTES SOBRE AS RECEITAS QUE CONSTAM EM NOTAS FISCAIS DE VENDAS DE APOSTILAS

A fiscalizada apresentou notas fiscais de vendas de apostilas. Essas vendas foram consideradas pela fiscalização como efetivamente provenientes de prestação de serviços educacionais, pelas razões expostas anteriormente de forma detalhada.

Foram constituídos de ofício créditos tributários de IRPJ, CSLL, COFINS e PIS incidentes sobre estas receitas.

VI – 3 – OMISSÃO DE RECEITAS CARACTERIZADA POR CRÉDITOS BANCÁRIOS CUJA ORIGEM DOS RECURSOS UTILIZADOS NÃO FOI COMPROVADA

A fiscalizada foi regularmente intimada a comprovar a origem dos recursos correspondentes aos créditos bancários, bem como a comprovar que os créditos já tinham sido devidamente tributados ou que foram provenientes de operações não tributáveis, se fosse o caso. Foram concedidas diversas prorrogações de prazo. Em síntese, a fiscalizada alegou que os créditos bancários foram provenientes de empréstimos e de operações de descontos. Os créditos especificados pela fiscalização não foram provenientes de empréstimos bancários, conforme já explicado e demonstrado detalhadamente neste termo.

Em regra, operações de descontos bancários têm como origem o faturamento da empresa. Não foi comprovada a origem dos recursos utilizados nos créditos bancários especificados pela fiscalização, por meio de documentos hábeis e idôneos. Os documentos/esclarecimentos solicitados, os atendimentos protocolizados 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 as diferenças mensais entre os créditos bancários totais e as receitas de serviços escrituradas e os valores que constam em notas fiscais de vendas de apostilas.

VI – 4 – IMPOSTO DE RENDA NA FONTE INCIDENTE SOBRE PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS E SEM CAUSA

Ante o exposto, sobre os pagamentos especificados na planilha "PAGAMENTOS SEM CAUSA E A BENEFICIÁRIOS NÃO

IDENTIFICADOS", em anexo, que a fiscalizada não apresentou documentos comprobatórios hábeis e idôneos, ou seja, não identificou os beneficiários e as causas dos pagamentos, foi apurado o IMPOSTO DE RENDA NA FONTE (IRF). 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. As bases de cálculo apuradas também estão especificadas nessa planilha.

VII - RETIFICAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS E DE BASES DE CÁLCULO NEGATIVAS DA CSLL

Considerando que houve o arbitramento do lucro referente a todos os trimestres dos anos-calendário 2007 e 2008, a fiscalizada deverá retificar o livro de apuração do lucro real LALUR, bem como outros controles, se existentes, de forma a zerar todos os prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas de CSLL apurados nesses anos. Desta forma, deverão ser zerados os saldos a compensar em períodos de apuração posteriores aos fiscalizados, originários dos anos-calendário 2007 e 2008. Da mesma forma, devem ser zeradas todas as compensações de prejuízos fiscais e de bases de cálculo negativas de CSLL realizadas em 2007 e 2008.

VIII - CARACTERIZAÇÃO DE SONEGAÇÃO FISCAL E FRAUDE E

APLICAÇÃO DE MULTAS DE OFÍCIO QUALIFICADAS:

(...)

A fiscalizada praticou atos que caracterizam, sonegação fiscal e fraude, nos termos dos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502/1964, conforme relatado exhaustivamente neste termo. Destaco as seguintes práticas adotadas pela fiscalizada:

DIPJs FRAUDULENTAS – Apresentou DIPJs referentes a 2007 e 2008 com receitas muito inferiores às efetivamente auferidas,

[...]

ESCRITURAÇÃO FRAUDULENTA – Foi apresentada escrituração contábil que seguramente não corresponde aos fatos efetivamente ocorridos. Houve a nítida tentativa de ocultar

9os fatos geradores efetivamente ocorridos de tributos/contribuições federais. Na tentativa de lograr êxito, adotou os procedimentos citados a seguir, dentre outros. Estes procedimentos estão relatados anteriormente de forma detalhada, especialmente no item que trata do arbitramento do lucro.

SIMULAÇÃO DE ESCRITURAÇÃO DE TODA MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA;

ESCRITURAÇÃO DE SALDOS FICTÍCIOS DE CAIXA;

SIMULAÇÃO DE RECEITAS DE VENDAS DE APOSTILAS.

(...)

Ante os fatos expostos, foram lançadas multas de ofício qualificadas, no percentual de 150%, sobre os créditos tributários de IRPJ, CSLL, COFINS e PIS apurados de ofício, incidentes sobre as receitas que constam nas notas fiscais de venda de apostilas e sobre as receitas omitidas apuradas pela fiscalização.

(...)

Foram lançadas multas de ofício de 75% sobre o imposto de renda retido na fonte, incidente sobre pagamentos a beneficiários não identificados e sem causa, e sobre o IRPJ, CSLL, COFINS e PIS incidentes sobre as receitas de serviços escrituradas na conta contábil 60031 SERVIÇOS PRESTADOS AVISTA.

Em virtude dos fatos apurados pela fiscalização, que caracterizaram crimes contra a ordem tributária, foi lavrada REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS.

IX - SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA

(...)

*Ante os fatos relatados neste termo, considerando o disposto nos artigos 121, inciso II, 124, inciso I, e 135, inciso III, todos do CTN, ficou caracterizado que **NELSON ALEXANDRE TEIXEIRA DA SILVA, CPF 011.451.69600, é pessoalmente***

responsável pelos créditos tributários de IRPJ, CSLL, COFINS e PIS constituídos de ofício, sobre os quais foi lançada multa de ofício qualificada, no percentual de 150%, conforme especificado no item "CARACTERIZAÇÃO DE SONEGAÇÃO FISCAL E FRAUDE APLICAÇÃO DE MULTAS DE OFÍCIO QUALIFICADAS", deste termo, tendo em vista que ficou caracterizada SONEGAÇÃO FISCAL e FRAUDE, que implicam na responsabilidade tributária pessoal e em sujeição passiva solidária, nos termos da legislação vigente.

A sujeição passiva solidária abrange os créditos tributários de IRPJ, CSLL, COFINS e PIS incidentes sobre as receitas que constam em notas fiscais de vendas de apostilas e sobre as receitas omitidas. Não abrange os créditos tributários de IRPJ, CSLL, COFINS e PIS incidentes sobre as receitas de serviços escrituradas na conta contábil 60031 SERVIÇOS PRESTADOS À VISTA e os créditos tributários de Imposto de renda .

O contribuinte foi cientificado dos autos de infração e do TVF, em 09/12/2011, fls. 7, 44, 76, 87 e 98.

Na mesma data, o Sr. Nelson Alexandre Teixeira da Silva teve ciência da exigência tributária e da responsabilidade a ele imputada, conforme "TERMO DE SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA", fls. 3264 a 3269.

Neste ponto, oportuno destacar que não foi objeto de contestação a sujeição passiva atribuída ao Sr. Nelson Alexandre Teixeira da Silva, relativamente aos créditos de IRPJ, CSLL, Cofins e PIS sobre as receitas que constam em notas fiscais de vendas de apostilas e sobre as receitas omitidas, constituídos de ofício, sobre os quais foi lançada multa de ofício qualificada, no percentual de 150%.

Por não ter sido instaurado litígio sobre a referida matéria, a mesma tornou-se definitiva na esfera administrativa.

Contra os autos de infração lavrados, o contribuinte (Colégio e Faculdades Biotécnica Ltda. – EPP) apresentou impugnação, de fls. 3272 a 3274, na qual, após breve relato dos fatos, alega que:

- é direito do impugnante pugnar pela retificação de todos os seus lançamentos que foram contabilizados de forma indevidas;

- a fiscalização nos levantamentos por amostragem não acatou os empréstimos, incididos assim, tributação indevidas, uma vez que os empréstimos contraídos são obrigações e não crédito;

- as multas aplicadas de 75% (setenta e cinco) por cento e 150% (cento e cinquenta) por cento, ferem o princípio do não

confisco, o qual é vedado pela carta maior no artigo 150, inciso IV.

Requerendo ao final:

À vista de todo exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, espera e requer a impugnante seja acolhida a presente impugnação para o fim de assim ser decidido, a retificação dos lançamentos e retificação do imposto de renda, cancelando—se as multas de 75% e 150%, observando os princípios legais reformando assim o débito fiscal reclamado.

Mesmo diante dos argumentos aduzidos pelo contribuinte, a 1ª Turma da DRJ/JFA proferiu acórdão nº 09-39.764, fls. 3.314/3.326, no qual, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário, bem como a sujeição passiva imputada ao Sr. Nelson Alexandre Teixeira da Silva, tendo a seguinte ementa:

Acórdão 0939.764 - 1ª Turma da DRJ/JFA

Sessão de 09 de abril de 2012

Processo nº 10670.721932/201111

Interessado: COLÉGIO E FACULDADES BIOTÉCNICO LTDA EPP

CNPJ/CPF: 18.657.726/000167

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA
IRPJ**

Ano-calendário: 2007, 2008

RETIFICAÇÃO DA ESCRITURAÇÃO. PERDA DE
ESPONTANEIDADE.

Não é possível a retificação dos lançamentos contábeis após o início da ação fiscal, em vista da perda da espontaneidade, nos termos do art. 138 do CTN.

ALEGAÇÃO. COMPROVAÇÃO.

A impugnação deve estar instruída com todos os documentos e provas que possam fundamentar as contestações de defesa. Não possuem valor as alegações desacompanhadas de documentos comprobatórios, quando for este o meio pelo qual devam ser provados os fatos alegados.

A vedação ao confisco prevista na Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a lei nos moldes que o poder competente a instituiu.

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 prejudgado na decisão dos decorrentes.

O contribuinte assim como o Sr. Nelson Alexandre Teixeira da Silva tomaram ciência do acórdão nº 09-39.764 proferido pela 1ª Turma da DRJ/JFA em, 17 de maio de 2012 (3357/3359), e em, 18 de junho de 2012 (3367/3368), apenas o contribuinte apresentou Recurso Voluntário (fls. 3.361/3.364), através de postagem pelo correio, no qual retoma os mesmos argumentos apresentados com a impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator Orlando José Gonçalves Bueno

I – Do juízo de admissibilidade

Os pressupostos e requisitos de admissibilidade, determinados pelo Decreto nº 70.235/1972 e pelo Regimento Interno do CARF, do Recurso Voluntário, fazem-se presentes, pois:

- Processos que tenham por objeto a apuração de IRPJ, IRRF, CSLL, COFINS E PIS são da competência desta 1ª Seção;

- O contribuinte foi intimado em 17 de maio de 2012 (3.357/3.359) e, tempestivamente, em 18 de junho de 2012 (3.367/3.368), postou o recurso pelo correio;

e

- A petição está assinada por quem de direito representa a contribuinte – fls.

3.364/3.365

Desta feita, por presentes os pressupostos de admissibilidade determinados pelo Decreto 70.235/1972 e pelo Regimento Interno do CARF, do Recurso Voluntário tomo conhecimento.

II – Matérias não questionadas no Recurso Voluntário

Conforme relatado, o Sr. Nelson Alexandre Teixeira da Silva tomou ciência da exigência tributária e da responsabilidade a ele imputada em 09/12/2011 (fls. 7, 44, 76, 87 e 98), conforme “TERMO DE SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA”, fls. 3264 a 3269.

Entrementes, quietou-se inerte quanto aos créditos de IRPJ, CSLL, COFINS e PIS incidentes sobre as receitas que constam em notas fiscais de vendas de apostilas e sobre as receitas omitidas apurados pelo auditor fiscal, que foram constituídos de ofício, sobre os quais foi lançada multa de ofício qualificada, no percentual de 150%.

No Recurso Voluntário apresentado pela empresa recorrente também não houve enfrentamento de infrações apuradas pelo auditor fiscal durante o período de fiscalização, a saber:

- a) Omissão de receita por presunção legal - Créditos bancários de origem não comprovada

Falta de recolhimento de IRPJ, CSLL, COFINS e PIS sobre receitas omitidas, caracterizadas por créditos bancários cuja origem dos recursos utilizados não foi comprovada;

- b) Receitas da atividade – Receita bruta na prestação de serviços educacionais – Receitas Escrituradas

Falta de recolhimento de IRPJ e CSLL incidentes sobre receitas de prestação de serviços educacionais escrituradas;

- c) Receitas da atividade – Receita bruta na prestação de serviços educacionais – Notas fiscais de vendas de apostilas

Falta de recolhimento de IRPJ, CSLL, COFINS e PIS incidentes sobre receitas que constam em notas fiscais "de vendas de apostilas, que efetivamente foram provenientes de prestação de serviços educacionais;

- d) Pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado -

Imposto de renda na fonte sobre pagamentos sem causa e a beneficiários não identificados, caracterizados por débitos bancários que o fiscalizado, regularmente intimado, não comprovou as causas dos pagamentos realizados, bem como os seus beneficiários.

Passo a seguir, a fazer uma breve análise sobre a tributação incidente sobre as infrações listadas acima:

a) O recorrente escriturou receitas de serviços na conta contábil "SERVIÇOS PRESTADOS A VISTA", código 60031. Sobre essas receitas foram apurados os valores devidos de IRPJ e CSLL. Os pagamentos realizados 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, DIPJ E PAGAMENTOS REALIZADOS" e "CSLL DÉBITOS INFORMADOS EM DCTF, DIPJ E PAGAMENTOS REALIZADOS".

Foram declarados em DCTFs débitos de PIS e COFINS referentes aos meses de jan/2007 a dez/2008. Foram realizados pagamentos correspondentes aos débitos informados em DCTFs. Confrontados os pagamentos de PIS e COFINS realizados com os valores devidos sobre as receitas escrituradas, constatou-se que somente foram realizados pagamentos correspondentes aos valores incidentes sobre as receitas escrituradas na conta "SERVIÇOS PRESTADOS A VISTA", código 60031. Foram pagos integralmente os valores referentes aos períodos de apuração jan/2007 a mai/2007 e jan/2008 a dez/2008.

Assim sendo, constituiu-se de ofício créditos tributários de PIS e COFINS referentes aos meses de jun/2007 a dez/2007, correspondentes às diferenças entre os valores incidentes sobre as receitas de serviços escriturados e os valores pagos/declarados em DCTFs.

b) O recorrente apresentou notas fiscais de vendas de apostilas. Essas vendas foram consideradas pela fiscalização como efetivamente provenientes de prestação de serviços educacionais.

Nesta esteira, constituiu-se de ofício créditos tributários de IRPJ, CSLL, COFINS e PIS incidentes sobre estas receitas.

c) O recorrente foi intimado a comprovar a origem dos recursos correspondentes aos créditos bancários, bem como a comprovar que os créditos já tinham sido devidamente tributados ou que foram provenientes de operações não tributáveis, se fosse o caso.

Em síntese, alegou que os créditos bancários foram provenientes de empréstimos e de operações de descontos, mostrando-se insubsistentes para a fiscalização.

Em regra, as operações de descontos bancários têm como origem o faturamento da empresa. Não foi comprovada a origem dos recursos utilizados nos créditos bancários especificados pela fiscalização, por meio de documentos hábeis e idôneos.

Assim sendo, foram tributadas como receitas omitidas as diferenças mensais entre os créditos bancários totais e as receitas de serviços escrituradas e os valores que constam em notas fiscais de vendas de apostilas.

d) Como a fiscalizada não apresentou documentos comprobatórios hábeis e idôneos, ou seja, não identificou os beneficiários e as causas dos pagamentos, foi apurado o IMPOSTO DE RENDA NA FONTE (IRRF).

Destarte, elaborou-se a planilha "PAGAMENTOS SEM CAUSA E A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS". Destaca-se 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.

As considerações feitas acima se mostram importantes na medida em que não foram objeto de controvérsia por parte da empresa recorrente no Recurso Voluntário sob apreço. E a redação do artigo 17 do PAF – Processo Administrativo Fiscal –, decreto nº 70.235/72, é clara e única quanto as matérias não questionadas serem consideradas preclusas na esfera administrativa, quando não questionadas especificamente, senão vejamos:

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Sobre o assunto, MARCOS VINICIUS NEDER, em seu livro “Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado” — pg. 78, leciona:

Em processo fiscal, a inicial e a impugnação fixam os limites da controvérsia, integrando o objeto da defesa às afirmações contidas na petição inicial e na documentação que a acompanha.

Se o contribuinte não contesta alguma exigência frita pelo Fisco, na fase da impugnação, não poderá mais contestá-la no recurso voluntário. A preclusão ocorre com relação à pretensão de impugnar ou recorrer à instância superior.

Na sistemática do processo administrativo fiscal, as discordâncias recto-sais não devem ser opostas contra o lançamento em si, mas contra as questões processuais e de mérito decididas em primeiro grau. Tal qual no processo civil, o administrativo fiscal, pelas regras do Decreto nº 70.235/72, prevê a concentração dos atos processuais em momentos processuais preestabelecidos, conforme se depreende o exame do art. 16. Nessa mesma linha, o artigo 17 do PAE considera não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. Segundo este dispositivo não é lícito inovar na postulação recursal para incluir questão diversa daquela que foi originariamente deduzida quando da impugnação do

lançamento na instância a quo.

Ainda sobre o fenômeno da preclusão, arremata MARCOS VINICIUS NEDER, na pág. 217 da obra citada:

O fenômeno da preclusão consiste na perda do direito por várias razões: pelo não-exercício no prazo ou termo legal; pela inaplicabilidade da prática do ato com outro já praticado; pelo exercício válido da mesma faculdade anteriormente. Estas razões a levam a ser classificada como temporal, lógica ou consumativa.

A preclusão é um instituto eminentemente processual e não atinge o direito material sob litígio, só produzindo efeitos extintivos no âmbito do processo em que é alegada (coisa julgada formal), ou seja, o contribuinte continua titular do direito material, apenas perde a faculdade de exercê-lo nesse processo.

Seu grande objetivo é garantir o avanço progressivo da relação processual e obstar o seu recuo para fases anteriores: Busca, dessa forma, preservar a ordem lógica dos atos processuais, para que se obtenha a decisão com maior precisão e rapidez. Assim, as questões discutidas e apreciadas ao longo do processo não podem, após a respectiva decisão, voltar a ser tratadas em fases posteriores.

O art. 473 do CPC dispõe que é “defeso á parte discutir, no curso do processo, as questões já decididas, a cujo respeito se operou a preclusão”. Se por exemplo, o contribuinte deixa de impugnar uma matéria na época certa, e a questão é, definitivamente resolvida, não há como voltar a apreciá-la por força da preclusão.

À vista disso, como não houve irresignação por parte do responsável solidário (Sr. Nelson Alexandre Teixeira da Silva) e da empresa recorrente, a respeito do exposto acima, conseqüentemente, não há litígio sobre essas questões, tornando-as definitivas na esfera administrativa.

Assim sendo, prevalece o que fora decidido pela DRJ sobre as mesmas.

III – Matérias controvertidas

III.I – Dos Empréstimos

Aduziu o recorrente que a fiscalização não considerou os empréstimos, incidindo assim em tributação indevida, uma vez que os empréstimos contraídos seriam obrigações e não crédito.

Não obstante, essa argumentação não merece ser acolhida, conforme a seguir demonstrado.

Primeiramente, cabe salientar ao contrário do afirmado pelo recorrente, o auditor fiscal aceitou os empréstimos que foram identificados no histórico dos seus extratos bancários, assentando-os na planilha “CRÉDITOS BANCÁRIOS REFERENTES A EMPRÉSTIMOS E FINANCIAMENTOS” (fls. 277 a 279), ou seja, os valores que foram identificados e comprovados foram aceitos pela fiscalização e sobre eles não incidiram tributação.

Portanto, essas operações, relativas a empréstimos, foram excluídas dos demais créditos das contas bancárias com origem a comprovar, conforme demonstrado no TVF (fls. 153 e 174), senão vejamos:

(...)

Os créditos bancários especificado pela fiscalização não foram provenientes de empréstimos e financiamentos, conforme já relatado. **Os créditos com essa origem não foram incluídos nos créditos com origem a comprovar.**

(...)

A fiscalizada foi regularmente intimada a comprovar a origem dos recursos correspondentes aos créditos bancários, bem como a comprovar que os créditos já tinham sido devidamente tributados ou que foram provenientes de operações não tributáveis, se fosse o caso. Foram concedidas diversas prorrogações de prazo.

Em síntese, a fiscalizada alegou que os créditos bancários foram proveniente de empréstimos e de operações de descontos.

Os créditos especificados pela fiscalização não foram provenientes de empréstimos bancários, conforme já explicado e demonstrado detalhadamente neste termo.

Em regra, operações de descontos bancários têm como origem o faturamento da empresa. Não foi comprovada a origem dos recursos utilizados nos créditos bancários especificados pela fiscalização, por meio de documentos hábeis e idôneos.

Além do mais, o declarado pelo recorrente é desacompanhado de provas, tratando-se de alegação genérica e sem fundamento que, por isso, não merece ser acolhida. Não se tomou o cuidado ao longo do procedimento fiscal – fiscalização, impugnação e na fase recursal – sequer de indigitar quais as operações, relativas aos empréstimos, que não foram acatadas na comprovação da origem dos depósitos bancários.

Com base nos artigos 15 e 16, do Decreto nº 70.235/1972, compete ao impugnante colacionar juntamente com suas declarações todos os documentos que lhes dão força probante.

Vejamos o que diz os citados artigos:

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de 30(trinta) dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III- os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir (Redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/1993).

Enfim, tanto na fase investigatória, quanto agora na fase recursal, ao recorrente não alcançou êxito em rechaçar a constatação da autoridade fiscal de que não decorreriam de empréstimos os créditos bancários, cuja origem não foi comprovada, em vista disso, é forçosa a manutenção dos lançamentos, nos moldes em que efetuados.

III.II – Da Multa aplicada

Conforme relatado e já enfrentado em tópico oportuno, o responsável solidário, Sr. Nelson Alexandre Teixeira da Silva, não insurgiu-se contra os créditos de IRPJ, CSLL, COFINS e PIS incidentes sobre as receitas que constam em notas fiscais de vendas de apostilas e sobre as receitas omitidas apurados pelo auditor fiscal, que foram constituídos de ofício, sobre os quais foi lançada multa de ofício qualificada, no percentual de 150%. Portanto, preclusa a multa aplicada, pelos motivos já mencionados.

Com relação as outras irregularidades apuradas no procedimento fiscal foi aplicada multa de ofício de 75%, sobre a qual o recorrente alegou o princípio constitucional da vedação ao confisco, previsto constitucionalmente no artigo 150, inciso IV.

A previsão para a aplicação da multa de ofício de 75% tem como consectário legal o artigo 44, I, da Lei nº 9.430/96, não se podendo falar em violação de princípio.

Vejamos o que fiz o citado artigo:

Artigo 44 – Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguinte multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488/07)

I – de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488/07)

Ademais, à autoridade fiscal cabe prestigiar a Lei, não podendo se distanciar, mesmo sob o fundamento de inconstitucionalidade, por exemplo, violação aos princípios da razoabilidade, proporcionalidade, vedação ao confisco e da conservação da empresa, conforme o artigo 26 – A do Decreto nº 70.235/72, senão vejamos:

Art. 26-A – No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 6º - O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal;

II – que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522/02;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da

Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo

Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993.

Tal entendimento já está consolidado no âmbito do CARF, tendo sido objeto do Enunciado nº 2 da súmula de jurisprudência dominante:

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

Cabe lembrar, ainda, que a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, conforme artigo 142, parágrafo único, do CTN.

Segue a redação do citado artigo:

Art. 142 - Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Além de tudo, o princípio da vedação ao confisco previsto constitucionalmente é dirigida ao legislador. Seu intuito é alvitrar o processo de criação da lei, que deve observar a capacidade contributiva e não pode dar ao tributo a conotação de confisco. Neste diapasão, pode-se concluir que a lei que tenha sido aprovada nos moldes constitucionais, tenha estabelecido multas dentro de limites aceitáveis.

Portanto, como amplamente fundamentada nos autos a infração cometida, e tendo sido aplicada a penalidade prevista na legislação tributária, não merecer ser acolhido a asserção do recorrente, assim, mantidas a multa exigida.

Diante de todo o exposto, é de se negar provimento ao recurso voluntário, mantendo o crédito tributário exigido contra o contribuinte e, também, manter a sujeição passiva solidária imputada ao Sr. Nelson Alexandre Teixeira da Silva.

(documento assinado digitalmente)

Orlando José Gonçalves Bueno