



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

Processo nº 10803.000088/2008-33
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1801-000.763 – 1ª Turma Especial
Sessão de 22 de novembro de 2011
Matéria AI - IRPJ
Recorrente PERSONALITE AUTOMÓVEIS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

A presunção estabelecida pelo artigo 42 da Lei no. 9.430, de 1996, foi regularmente introduzida no sistema normativo e determina que o contribuinte deve ser regularmente intimado a comprovar, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em contas de depósito ou de investimentos. Tratando-se de presunção relativa, o sujeito passivo fica incumbido de afastá-la, mediante a apresentação de provas que afastem os indícios. Não logrando fazê-lo, fica caracterizada a omissão de receitas.

Tributam-se como omissão de receita os valores creditados em contas correntes em instituições financeiras, em relação aos quais, o titular, regularmente intimado, não comprove a origem mediante documentação hábil e idônea.

ARBITRAMENTO DOS LUCROS.

O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado quando o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa contendo toda a sua movimentação financeira, inclusive bancária, na hipótese do parágrafo único do art. 527 do RIR/99 (RIR/99, arts. 527, 529 e 530, III).

MULTA QUALIFICADA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE.

Deve ser mantida a multa qualificada pelo evidente intuito de fraude quando comprovadas as ações ou omissões dolosas tendentes a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação principal, sua natureza ou

circunstâncias materiais, e das condições pessoais do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

MULTA AGRAVADA. FALTA DE ATENDIMENTO DE INTIMAÇÃO.

A falta de atendimento de reiteradas solicitações e intimações da auditoria fiscal enseja o agravamento da penalidade aplicada. Reiterados pedidos de dilação de prazo sem que ao final dos prazos prorrogados sejam apresentados os esclarecimentos solicitados não caracterizam atendimento de intimação.

JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para tributos federais.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2003

NULIDADES DA AUTUAÇÃO.

Não se verifica nulidade do procedimento fiscal, tampouco resta caracterizado cerceamento do direito de defesa, quando se encontra acostada aos autos farta documentação produzida pelo Fisco comprovando a prática do ilícito tributário, sobre a qual o sujeito passivo teve a oportunidade de se manifestar e apresentar suas contraprovas, durante o procedimento fiscal e após a instauração do contencioso administrativo.

NULIDADE DA DECISÃO DE 1ª. INSTÂNCIA

A validação, pela autoridade julgadora *a quo*, dos elementos de prova angariados pela fiscalização e, como consequência, das próprias exigências formalizadas faz parte do campo do livre convencimento do julgador e, como tais, não podem ser motivo para anulação de decisão.

Tendo sido a decisão da autoridade julgadora de 1ª. Instância proferida com observância dos pressupostos legais e não havendo prova da violação das disposições contidas no artigo 59 do Decreto no. 70.235, de 1972, não há que se falar em nulidade da decisão.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL, PIS E COFINS.

O entendimento adotado nos respectivos lançamentos reflexos acompanha o decidido acerca da exigência matriz, em virtude da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam, os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário, para exonerar o agravamento da penalidade, nos termos do voto da relatora.

(assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes – Presidente

(assinado digitalmente)

Maria de Lourdes Ramirez – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carmen Ferreira Saraiva, Magda Azario Kanaan Polanczyk, Maria de Lourdes Ramirez, Edgar Silva Vidal, Luiz Guilherme de Medeiros Ferreira e Ana de Barros Fernandes.

Relatório

Trata o presente processo de autos de infração à legislação do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, que exigem da empresa acima qualificada o crédito tributário no montante total de R\$ 645.852,61, aí incluídos o principal, a multa de ofício qualificada e agravada e os juros de mora calculados até a data da lavratura (fls. 01/35), tendo em conta irregularidades apuradas no ano-calendário 2003, descritas no Termo de Constatação Fiscal (fls. 09/18) parte integrante das exigências.

De acordo com o relato trata-se de empresa do ramo de exploração de comércio varejista de automóveis, caminhonetes, utilitários novos e usados, que apresentou, em junho de 2004, DIPJ do ano-calendário 2003, indicando apuração nos 3º e 4º trimestres pelo lucro presumido com receita, no período, de R\$ 129.051,88 e escrituração pelo Livro Caixa. Também teria apresentados DCTFs relativas ao período de julho a dezembro de 2003.

Informa o agente fiscal que a empresa, após sucessivos pedidos de prorrogação de prazo, teria finalmente providenciado a escrituração dos Livros Caixa relativos ao período de 2003, 2004 e 2005. Também teria apresentado inúmeros pedidos de prorrogação de prazo para apresentar suas justificativas e comprovações a respeito da origem de recursos depositados em suas contas-correntes, mas até o encerramento dos trabalhos não teria oferecido qualquer resposta às solicitações.

A partir da análise do Livro Caixa constatou-se que o valor total dos depósitos/créditos em conta corrente teriam sido superiores 3,7 vezes ao total dos lançamentos a débito no Livro Caixa (vendas), no ano-calendário 2003, resultando numa diferença de R\$

1.807.431,66. Em face da divergência apurada e ausência do registro da movimentação financeira no Livro Caixa a empresa teria sido intimada a complementar a escrituração. Seus procuradores, entretanto, para atender a exigência teriam requerido dilação de prazo de 30 (trinta) dias bem como vista dos autos fora da repartição, o que lhes foi negado.

Em consequência dos fatos apurados e da falta de atendimento às intimações a auditoria providenciou o arbitramento dos lucros da empresa tomando por base as receitas conhecidas por meio dos créditos/depósitos bancários de origem não comprovada, conforme demonstrativo à fl. 14, e o percentual aplicado para apuração do IRPJ foi de 9,6%, correspondente à atividade de comércio varejista de automóveis, caminhonetes e utilitários novos e usados e da CSLL de 12%, gerando reflexos ainda nas exigências de PIS e COFINS.

A multa de ofício foi qualificada, pela caracterização do evidente intuito de fraude, tendo em vista que a receita efetivamente apurada foi superior em 3,7 vezes àquela declarada, e agravada, por conta do não atendimento às intimações para comprovação da origem dos recursos movimentados em contas bancárias, resultando no percentual total de 225%. Foi formalizado Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

Cientificada das exigências em 04/11/2008, apresentou a contribuinte impugnação tempestiva, na qual invocou a nulidade dos autos de infração e o cerceamento do direito de defesa. Afirmou que os depósitos bancários não representariam a receita efetivamente auferida nas transações, que corresponderia apenas ao lucro obtido na operação. Protestou por perícia indicando quesitos e assistente técnico. Combateu a qualificação e o agravamento da penalidade pois não haveria fraude. A multa seria confiscatória e os juros ilegais.

A 7ª. Turma da DRJ em São Paulo/SPOI proferiu o Acórdão 16-20.414 e julgou os lançamentos procedentes (fls. 332/344). Em preliminar foram afastadas as alegações de nulidade dos autos de infração e de cerceamento do direito de defesa.

No mérito a autoridade julgadora observou que a legislação permite a presunção de omissão de receitas constatada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada e que a contribuinte não fez a prova da improcedência das autuações. A qualificação da multa foi mantida pela caracterização do evidente intuito de fraude, assim como o agravamento da penalidade. O pedido de perícia foi indeferido e os juros de mora calculados pela Selic validados.

Notificada da decisão, em 23/03/2009, como demonstra a cópia do AR à fl. 351, a interessada apresentou, em 22/04/2009, o recurso voluntário de fls. 354 a 378, no qual reproduz, ratificando, as razões de defesa deduzidas na impugnação que são, resumidamente, as seguintes:

- Os Autos de Infração seriam nulos pois houve a constituição do crédito tributário sobre o total do montante encontrado em sua conta corrente quando deveria ter sido deduzido o montante de R\$ 669.710,00 (encargos) e não haveria rol taxativo acerca das possibilidades que levariam à decretação de nulidade de autuações;

- Ainda nesse contexto teria havido “*bis in idem*” pois a autuação teria desprezado valores já recolhidos e os considerado novamente para efeito de tributação, fato que se verificaria pela simples operação aritmética, “já que $R\$ 1.807.431,66 + R\$ 669.710,00 = R\$ 2.477.141,66$ ”.

- Houve cerceamento de defesa por ter-lhe sido negado pela Fiscalização a dilação de prazo para a entrega de seu Livro Diário;

- Requer o reconhecimento do cerceamento de defesa pela desconsideração da documentação trazida na impugnação e também pela não realização da perícia expressamente solicitada, que reitera, culminando com conseqüente a anulação do julgamento e reabertura da instrução;

- Não auferiu qualquer acréscimo patrimonial com a entrada de recursos na conta bancária e, assim, não deveria haver a incidência de tributo sobre ao referidos montantes;

- Os depósitos bancários não representariam a receita efetivamente auferida nas transações. Esta corresponderia apenas ao lucro obtido na operação, ou seja, à diferença entre o custo do veículo adquirido e o valor da venda posterior do mesmo veículo;

- Inexistiria crime contra a ordem tributária pois a mera falta de pagamento ou recolhimento ou falta de declaração ou declaração inexata não caracterizariam fraude. O Fisco teria presumido ato fraudulento mas não haveria prova de tal comportamento e para a aplicação da multa de 150% seria necessária a comprovação do intuito doloso da conduta;

- A penalidade aplicada, qualificada e agravada, violaria princípios constitucionais entre os quais a vedação do confisco, o desrespeito à razoabilidade e proporcionalidade da aplicação da exação tributária;

- Na pior das hipóteses, a penalidade aplicável seria a multa de 75%;

- Seria indevida a cobrança de juros calculados com base na taxa Selic;

- Teria errado a Turma Julgadora da DRJ ao rejeitar os documentos trazidos na impugnação ao argumento de que não seriam hábeis e idôneos. Os documentos, autenticados em cartório, dariam autenticidade e confeririam validade aos originais e, portanto, seriam hábeis e idôneos;

Acerca das alegações de ilegalidade e inconstitucionalidade, argúi, em suas palavras:

O recorrido nesse tópico do v. Acórdão deixa claro que lamentavelmente não é dada aos julgamentos de 1ª Instância a importância devida, ou seja, os julgadores não se atêm ao efetivamente escrito pelos contribuintes impugnantes, pois pela superficial leitura da impugnação de outrora, nota-se que em momento algum a Recorrente bateu-se na ilegalidade ou inconstitucionalidade de algum dispositivo legal.

O que fez sim, e com razão, foi questionar a metodologia adotada pela fiscalização, agora infelizmente apoiada pela 7ª. T. julgadora, diante da inobservância de dispositivos legais constitucionais e infraconstitucionais incidentes ao caso em tela.

Ao final pede pela reforma do julgamento de 1ª. instância e a declaração de improcedência das autuações.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maria de Lourdes Ramirez, Relatora

O Recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

Preliminarmente

NULIDADE DA AUTUAÇÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

No que respeita à invocada nulidade do procedimento cumpre examinar, inicialmente, se no presente caso teriam sido observados os requisitos legais pertinentes à constituição do Crédito Tributário pela Fazenda Pública, conforme estabelecido no Decreto nº. 70.235, de 6 de março de 1972, que disciplina o Processo Administrativo Fiscal – PAF, bem como se teriam sido atendidas as exigências presentes no art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN - Lei nº. 5.172, de 1966.

Esta é a redação dos dispositivos mencionados:

Decreto no. 70.235/72 – PAF

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta e contera obrigatoriamente:

I – a qualificação do autuado;

II – o local, a data e a hora da lavratura;

III – a descrição do fato;

IV – a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V – a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI – a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Lei nº. 5.172/66 – Código Tributário Nacional

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 o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

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

Nesse aspecto, não se verifica nos autos a ausência dos elementos essenciais à formalização do crédito tributário, eis que presentes a descrição das irregularidades com a identificação da ocorrência dos fatos geradores, das matérias tributáveis, como também a determinação das bases de cálculo e alíquotas aplicáveis, o cálculo dos tributos exigidos, a correta identificação do sujeito passivo e a imposição da penalidade cabível.

Assim, o ato praticado no presente processo revestiu-se de todas as formalidades para sua validade, não se detectando nos autos qualquer das hipóteses de nulidade previstas nos incisos I e II do art. 59 do Decreto nº. 70.235, de 1972, uma vez que o ato foi formalizado por pessoa competente, o AFRFB, e foi assegurado aos autuados o direito de defesa.

Nota-se, no caso em análise, que a contribuinte teve acesso a todos os elementos constantes da peça de autuação, bem como das constatações elaboradas durante o procedimento fiscal, os quais permitiram identificar o fundamento da exigência. Isso possibilitou à defesa apresentar sua impugnação no prazo de 30 (trinta) dias da data da ciência da exigência tributária, conforme preceitua o artigo 15 do já mencionado Decreto nº. 70.235, de 1972.

Ademais, consta dos autos que a recorrente formalizou 6 (seis) pedidos de prorrogação de prazo, nos quais em absolutamente todos solicitou acréscimo de trinta dias ao período inicialmente concedido pela auditoria fiscal para atendimento das intimações, o que, significa, aritmeticamente, numa extensão de 180 dias nos trabalhos de fiscalização. Dos 6 (seis) pedidos formalizados, 5 (cinco) foram deferidos pela autoridade fiscal. São estes os pedidos de prorrogação de prazo:

- 1) Fl. 137, datado de 25/03/2008 – deferido.
- 2) Fl. 141, datado de 29/04/2008 – deferido.
- 3) Fl. 197, datado de 27/06/2008 – deferido.
- 4) Fl. 198, datado de 06/08/2008 – deferido.
- 5) Fl. 203, datado de 22/09/2008 – deferido.
- 6) Fl. 217, datado de 10/10/2008 – este último, indeferido.

Verifica-se que os agentes fiscais concederam inúmeras oportunidades para a contribuinte apresentar suas justificativas, elementos, documentos, antes da lavratura dos autos de infração, o que ocorreu, unicamente, e em consequência da falta de atendimento das solicitações efetuadas pela auditoria para apresentação dos esclarecimentos necessários. Não se configurou, portanto, cerceamento do direito de defesa da contribuinte no curso do procedimento.

NULIDADE DA DECISÃO DE 1^a. INSTÂNCIA. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.
INDEFERIMENTO DE PEDIDO DE PERÍCIA

Da mesma forma, as decisões administrativas somente podem ser objeto de anulação se restar caracterizada afronta às disposições do artigo 59, inciso II:

Art. 59 São nulos:

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II – os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

...omissis...

Não se verifica, *in casu*, incompetência da autoridade julgadora de 1^a. instância. Tampouco a decisão foi proferida com preterição do direito de defesa da contribuinte. Nesse contexto cumpre consignar que a validação, pela DRJ em São Paulo/SPOI das exigências formalizadas pela auditoria fiscal faz parte do campo do livre convencimento do julgador e, como tal, não pode ser motivo ensejador de decisão. Aquela autoridade teria ficado convencida, pelos fatos narrados pelo agente fiscal e pelos elementos constantes dos autos, que restou comprovada a omissão de receitas caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada.

Nesse mesmo sentido, o indeferimento de pedido de perícia formulado pela defesa não caracteriza o cerceamento do direito de defesa da parte com a conseqüente nulidade da decisão, desde que a negativa se faça acompanhada da competente motivação. Nesse aspecto, a autoridade julgadora da DRJ consignou que para formação de sua convicção de julgamento a perícia seria desnecessária, pois não haveria pontos duvidosos que demandassem o pronunciamento de um técnico especializado em vista de que os fatos, em seu entender, restaram plenamente demonstrados pelos documentos inseridos nos autos.

Há que se ter em vista que a perícia, no âmbito do processo administrativo fiscal, se presta, unicamente, a esclarecer dúvidas que, no entendimento do julgador, pairam sobre os fatos narrados nos autos. A perícia se dirige e se destina ao julgador, para auxiliar na formação de sua convicção. No presente caso, os elementos de prova angariados pela auditoria fiscal foram considerados como suficientes à manutenção das exigências, ou seja, no entendimento do julgador de 1^a. instância, provaram a procedência da autuação. E aqui se adentra, novamente, no campo do livre convencimento do julgador que, como consignado, não pode ser motivo para anulação de qualquer decisão.

Mérito.

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

O Direito Tributário admite a utilização das presunções na construção da norma individual e concreta de constituição, de ofício, do crédito tributário. Algumas dessas presunções estão previstas e discriminadas na própria legislação.

De fato, presunções legais são meios indiretos de prova da ocorrência do evento descrito no fato jurídico. A presunção pauta-se numa relação jurídica de probabilidade fática que é composta por um ou mais fatos indiciários, dos quais se tem conhecimento, que

implicam, juridicamente, na existência de um outro fato, indiciado, que se pretende provar. A prova indiciária é uma espécie de prova indireta que visa demonstrar, a partir da comprovação de fatos secundários indiciários, a existência do fato principal.

A doutrina e a jurisprudência admitem a utilização de presunções, nos lançamentos de ofício.

Para Maria Rita Ferragut a Administração Pública tem o “*dever poder de investigar livremente a verdade material diante do caso concreto, analisando todos os elementos necessários à formação de sua convicção acerca da existência e conteúdo do fato jurídico, já que é uma constatação a prática de atos simulatórios por parte do contribuinte, visando diminuir ou anular o encargo fiscal. E essa liberdade pressupõe o direito de considerar fatos conhecidos não expressamente previstos em lei, como indiciários de outros fatos, cujos eventos são desconhecidos de forma direta*” (in Presunções no Direito Tributário – Dialética – São Paulo – 2001 – p. 105).

Importa consignar que, na data da ocorrência dos fatos geradores, a legislação em vigor permitia a presunção de omissão de receitas, formulada a partir da verificação de depósitos bancários de origem não identificada, independentemente do estabelecimento de “liame” entre os depósitos e os fatos geradores dos tributos. É a seguinte a redação do art. 42, caput, da Lei no. 9.249, de 27 de dezembro de 1996:

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

Diante das expressas disposições legais, a autoridade fiscal está autorizada a presumir a ocorrência de omissão de receitas, quando o titular de conta de depósito ou de investimento, apesar de regularmente intimado, não conseguir comprovar a origem dos recursos depositados/creditados, mediante documentação hábil e idônea.

Assim, é do sujeito passivo o ônus de provar que os valores depositados/creditados nas contas correntes não são receitas, ou que foram devidamente oferecidos à tributação. Tal preceito legal veio, justamente, dispensar o Fisco de produzir a prova do nexo de causalidade ou do liame entre os valores depositados/creditados e as receitas auferidas pela empresa. Basta o Fisco intimar a empresa a comprovar a origem dos recursos depositados/creditados e, diante da falta de comprovação, torna-se juridicamente válida a imputação de omissão de receitas.

No ano-calendário 2003 a omissão de receitas é flagrante e inquestionável, no simples confronto entre a DIPJ, que registrou uma receita total do ano de R\$ 129.051,88 e a comprovada movimentação financeira anual de R\$ 2.477.141,66 demonstrada nos autos.

No caso concreto, verificada a existência de depósitos bancários de origem não identificada pelos titulares das contas-correntes e de investimento, deve ser a tributação de tais valores como receitas omitidas da atividade, e não há exceção admitida à aplicação da norma.

Logicamente, quando o contribuinte observa as obrigações tributárias principais e acessórias, todos os depósitos bancários estão devidamente contabilizados e têm a sua origem identificada na contabilidade, regularmente amparada em documentação de suporte e as informações prestadas ao Fisco são compatíveis com aquelas fornecidas pelas instituições bancárias acerca da movimentação financeira da empresa. E mais: a empresa tem domicílio tributário em local acessível e conhecido, para que o procedimento de regularidade fiscal da empresa possa se desenvolver com a observância da legislação posta, com viabilidade de intimações pessoais ou postais. Note-se que as intimações enviadas pelo correio ao domicílio fiscal da empresa foram todas devolvidas, pois a contribuinte não se encontrava estabelecida no endereço informado à Receita Federal.

No caso em apreço, a recorrente se limita a arguições de aspectos formais, sem jamais se manifestar diretamente sobre a origem dos R\$ 2.477.141,66, depositados nas contas-correntes da empresa.

Observe-se que não haveria qualquer dificuldade para a defesa apresentar a prova da origem dos recursos a fim de ilidir a tributação, caso, obviamente, a empresa possuísse os registros contábeis e fiscais minimamente exigidos pela legislação fiscal. A título meramente argumentativo, adotando-se o mesmo exemplo da defesa, se um indivíduo “A” efetuasse a venda de um veículo à contribuinte, a compra do veículo de “A” pela empresa estaria minimamente registrada no Livro Registro de Entradas, e o respectivo valor desembolsado corretamente escriturado no Livro Caixa como saída de recursos. A comprovação da efetiva saída dos recursos seria facilmente visualizada no extrato da conta-corrente da empresa, com um débito do valor efetivamente pago pelo veículo. Da mesma forma a venda desse mesmo veículo ao cidadão “B” poderia ser facilmente demonstrada pelo registro no Livro Registro de Saídas com escrituração no Livro Caixa da entrada dos recursos, coincidente em data e valor com o crédito constante do extrato bancário. Simples assim. Mas não há, nos autos, qualquer documento ou registro contábil, nesse sentido.

É verdade que foram trazidos aos autos, pela defesa, os elementos anexados às fls. 298 a 313, consistentes em cópias de controles paralelos elaborados em folhas de um livro manual - mais assemelhado a um caderno. Tais elementos encontram-se desprovidos de qualquer formalidade extrínseca ou intrínseca, e contém adulterações grosseiras, rabiscos, anotações de rodapé e no corpo das folhas, rasuras e toda sorte de irregularidades facilmente detectadas a partir da mínima análise das reprografias. Não há indicação de nomes, datas, descrição de qualquer tipo de operação, absolutamente nenhum dado que possa ser considerado como um dado informativo. E pretende a defesa que, por serem tais cópias autenticadas em cartório, seja conferido a tais elementos o atributo de validade como se a autenticação, *de per si*, fosse suficiente a provar a origem dos recursos depositados nas contas-correntes da empresa e, assim, elidir a tributação.

Observe-se que para a refutação dos fatos indiciários que levaram ao conhecimento jurídico do fato qualificador da norma de incidência tributária, *in casu*, a omissão de receitas, caberia à recorrente provar que os indícios são falsos ou que não haveria nexo de implicação entre os fatos diretamente provados – depósitos bancários não comprovados - e indiretamente provados – omissão de receitas.

Entretanto, a defesa não oferece nenhuma contraprova capaz de afastar os indícios. E, *“aquele que não tem como provar seu direito é, para o mundo jurídico, como se não o tivesse”*. (Op. cit., p. 454).

Da mesma forma deve ser rejeitada a alegação da defesa de que houve *bis in idem*. Observe-se que mesmo os poucos valores escriturados, que somaram o montante total de

R\$ 669.710,00, foram omitidos da tributação. A contribuinte somente declarou, no ano-calendário de 2003, para fins de incidência dos tributos devidos, uma receita bruta anual de R\$ 129.051,88. Portanto, correto o computo nas exigências, do valor da receita escriturada mas não oferecida à tributação.

Mantida, pois, a imputação de omissão de receitas caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, em sua totalidade.

ARBITRAMENTO

O arbitramento dos lucros se justifica. A empresa, optante pela apuração de seus resultados com base nas regras do lucro presumido, fica obrigada a escriturar, ao menos, o Livro Caixa englobando toda a sua movimentação financeira.

A respeito, transcrevo os respectivos comandos do Decreto no. 3.000, de 1999 - Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99, que tem por base os artigos 47 da Lei no. 8.981, de 20 de janeiro de 1995 e 1º. da Lei no. 9.430, de 1996:

***Art. 527.** A pessoa jurídica habilitada à opção pelo regime de tributação com base no lucro presumido deverá manter*

I- escrituração contábil nos termos da legislação comercial;

II - Livro Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término do ano-calendário;

III - em boa guarda e ordem, enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, todos os livros de escrituração obrigatórios por legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal.

***Parágrafo único.** O disposto no inciso I deste artigo não se aplica à pessoa jurídica que, no decorrer do ano-calendário, mantiver Livro Caixa, no qual deverá estar escriturado toda a movimentação financeira, inclusive bancária*

Art. 529. A tributação com base no lucro arbitrado obedecerá as disposições previstas neste Subtítulo.

***Art. 530.** O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei no. 8.981, de 1995, art. 47, e Lei no. 9.430, de 1996, art. 1º.):*

...

III – o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527;

...

Dessa forma, a pessoa jurídica que optar pela tributação com base no lucro presumido estará obrigada a comprovar, por meio de documentos hábeis e idôneos, e a escriturar os recebimentos e pagamentos ocorridos em cada período em Livro Caixa de forma a refletir toda a sua movimentação financeira, inclusive a bancária. A escrituração do Livro Caixa nessas condições está dispensada apenas se a pessoa jurídica mantiver escrituração contábil de acordo com a legislação comercial.

No presente caso a empresa recorrente apresentou à auditoria o Livro Caixa que, entretanto, não refletia toda a sua movimentação financeira pois nele não foram escriturados, em sua totalidade, todos os créditos bancários recebidos em suas contas-correntes bancárias.

Reitere-se que a auditoria fiscal concedeu inúmeras oportunidade para que a recorrente efetuasse as devidas correções no Livro Caixa e, posteriormente, o apresentasse para análise, já com a escrituração de toda a movimentação financeira. A empresa, entretanto, não efetuou as correções.

Dessa forma, os fatos apurados pelo agente fiscal determinavam a aplicação dos artigos 527, 529 e 530 do RIR/99, acima citados, pois a contribuinte se enquadrava na situação descrita no inciso III do artigo 530. A auditoria fiscal cumpriu, assim, as determinações da lei. Agiu com plena legalidade e em respeito, também, ao comando do art. 142 do Código Tributário Nacional:

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 de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional. (destaques acrescidos).

Note-se, ainda, *in casu*, que os fatos apurados pela auditoria fiscal que levaram ao arbitramento dos lucros da pessoa jurídica não foram modificados pela impugnação, e persistem até hoje, tendo em conta que até o presente momento a recorrente não dispõe de escrituração regular sequer do Livro Caixa, nos termos da legislação de regência, nem sequer documentação que lhe dê suporte, que possibilitem a apuração dos tributos de acordo com as regras do lucro real. Dito de forma direta: a recorrente não apresentou, até esta data, escrituração completa de suas receitas na forma das leis comerciais e fiscais, ou ainda, Livro Caixa escriturado com toda a movimentação financeira da empresa.

E vale ressaltar. Ainda que a impugnante tivesse logrado providenciar escrituração contábil e fiscal nos termos das leis comerciais e tributárias ou o Livro Caixa contendo toda a sua movimentação financeira, no prazo para apresentação de sua impugnação, ainda assim o arbitramento formalizado pela auditoria fiscal não seria invalidado. Não existe arbitramento condicional e nesse sentido já se encontra pacificada, de há muito, a jurisprudência deste órgão colegiado, como ilustro com as ementas de recentes julgados, adiante transcritas:

EMENTA: ARBITRAMENTO. ENTREGA DE DOCUMENTOS APÓS A IMPUGNAÇÃO. Regularmente intimado durante a ação fiscal e não tendo atendido a fiscalização, foi necessário o arbitramento

da base de cálculo. Não sendo possível lançamento condicional, não se permite rever aquele por entrega posterior de documentos.

Ac. no. 105-17.325 / 1º. C.C / 5ª. Câmara, em 13/11/2008 – DOU 09/03/2009.

EMENTA: IRPJ/CSLL. ARBITRAMENTO. APRESENTAÇÃO POSTERIOR DA DOCUMENTAÇÃO. INEFICÁCIA. Inexistindo o arbitramento condicional, o ato administrativo de lançamento não é modificável pela posterior apresentação do documentário cuja falta de apresentação durante a ação fiscal restou plenamente caracterizada.

Ac. no. 102-48.560 / 1º. C.C. / 2ª. Câmara, em 24/05/2007 – DOU 23/11/2007.

Há, inclusive, súmula editada por este órgão, nesse mesmo sentido:

Súmula CARF n.º 59. *A tributação do lucro na sistemática do lucro arbitrado não é invalidada pela apresentação, posterior ao lançamento, de livros e documentos imprescindíveis para a apuração do crédito tributário que, após regular intimação, deixaram de ser exibidos durante o procedimento fiscal.*

MULTA QUALIFICADA. INTUITO DE FRAUDE.

Quanto à qualificação da multa, cumpre consignar que, adotada a perspectiva de que a ocorrência do fato gerador somente se dá a conhecer por meio da conversão em linguagem competente dos eventos ocorridos no mundo fenomênico, não poderia subsistir a distinção legal entre os conceitos de sonegação (impedir ou retardar o conhecimento da ocorrência do fato gerador) e fraude (impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador). Na verdade, tanto na sonegação, quanto na fraude, o que estaria em questão seria a conduta dolosa tendente a impedir ou retardar o **conhecimento da ocorrência do fato gerador**, das condições pessoais do contribuinte, mediante a exclusão ou modificação de suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do tributo devido ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Decorre daí que a interpretação da fraude *lato sensu*, no âmbito da legislação tributária, deve ser sempre em relação à conduta dolosa do sujeito passivo, tendente a impedir ou retardar o conhecimento, por parte da autoridade fazendária: (i) da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais; (ii) das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Na verdade, a norma jurídica a descrever a hipótese relativa à fraude *stricto sensu*, denota apenas os meios utilizados para impedir ou retardar o conhecimento pelas autoridades fazendárias, quais sejam: (i) o ocultamento da ocorrência do fato gerador, (ii) a exclusão ou modificação de suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

No caso em apreço, a caracterização do dolo e do evidente intuito de fraude foi feita, pela fiscalização, a partir da constatação da apresentação de Declaração de

Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ, que denotou uma ação continuada da contribuinte com o intuito de não levar ao conhecimento do Fisco sua real situação econômico-financeira, principalmente o recebimento de receitas, fato gerador da obrigação tributária principal.

Relevante destacar que a fraude e a simulação devem, necessariamente, ser veiculadas em instrumento específico, de forma que não se podem imputar tais infrações se não materializadas documentalmente. *In casu*, cumpre reconhecer que o instrumento mediante o qual a fraude se materializou foi a irrefutavelmente inverídica DIPJ dos anos-calendário 2003, na qual a pessoa jurídica informou valores de receitas equivalentes a apenas 15% (quinze por cento) dos montantes efetivamente auferidos e movimentados em suas contas-correntes bancárias no respectivo período.

Observe-se que a admissão de apresentação de Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica com a inserção de falsas informações como suporte fático da incidência da multa qualificada pelo evidente intuito de fraude, é aceita pela jurisprudência deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, e do Superior Tribunal de Justiça, conforme ementas de recentes julgados abaixo colacionadas:

MULTA QUALIFICADA – CABIMENTO. Cabível a aplicação da multa de lançamento de ofício qualificada, quando a contribuinte, mediante fraude, modifica as características essenciais do fato gerador da obrigação tributária, reduzindo o montante do tributo.

Acórdão 105-17.249, de 15/10/2008 1º. C.C / 5ª. Câmara. Relator Paulo Jacinto do Nascimento.

MULTA QUALIFICADA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. CONCEITUAÇÃO LEGAL. VINCULAÇÃO DA ATIVIDADE DO LANÇAMENTO. A aplicação da multa qualificada no lançamento tributário depende da constatação do evidente intuito de fraude conforme conceituado nos artigos 71, 72 e 73 da Lei no. 4.502/65, por força legal (art. 44, ii, Lei no. 9.430/96). Constatado pelo auditor fiscal que a ação, ou omissão, do contribuinte identifica-se com uma das figuras descritas naqueles artigos é imperiosa a qualificação da multa, não podendo a autoridade administrativa deixar de aplicar a norma tributária, pelo caráter obrigatório e vinculado de sua atividade.

Acórdão 191-00.016, de 20/10/2008. 1º. C.C. 1ª. Turma Especial. Relatora Ana de Barros Fernandes.

Superior Tribunal de Justiça – Resp 601106/PR / 2003/0131851-7 – 5ª. Turma – Relator Ministro Gilson Dipp

CRIMINAL. SONEGAÇÃO FISCAL. COMERCIALIZAÇÃO DE VEÍCULOS IMPORTADOS.

...

X. Constatada a existência da obrigação tributária e comprovada a fraude na documentação exigida pelo Fisco, com a supressão do pagamento do imposto devido, inviável, nesta sede, o afastamento da condenação, ao fundamento de que a entrada irregular da mercadoria não constitui fato gerador do tributo.

...

Recursos parcialmente conhecidos e desprovidos.

Ademais, é evidente também que dado o volume das receitas ocultadas ao Fisco na declaração apresentada, não se pode dizer que a empresa operou com erro. E não há alternativa para a conduta praticada: ou se caracteriza o erro; ou se caracteriza o dolo.

Em sendo assim, cumpre reconhecer a fraude na apresentação da DIPJ do ano-calendário 2003 como uma tentativa da contribuinte de impedir ou retardar o conhecimento pelo Fisco Federal das receitas comprovadamente auferidas na sua atividade operacional. A DIPJ, em confronto com a movimentação financeira da empresa, caracteriza a ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais.

Adotado tais fundamentos, a exigência da multa qualificada subsiste na exigência da omissão de receitas sobre os valores exigidos nos autos.

MULTA AGRAVADA. FALTA DE ATENDIMENTO DE INTIMAÇÃO

Convém lembrar que a multa foi lançada com fundamento nas disposições legais do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996 que, à época, possuía a seguinte redação:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº. 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

...

§ 2º Se o contribuinte não atender, no prazo marcado, à intimação para prestar esclarecimentos, as multas a que se referem os incisos I e II do caput passarão a ser de cento e doze inteiros e cinco décimos por cento e duzentos e vinte e cinco por cento, respectivamente.

Com as alterações legislativas posteriormente introduzidas no comando legal em comento ocorreu uma redistribuição dos tipos pelos incisos e parágrafos do artigo, porém a tipificação da penalidade agravada não se modificou e hoje está prevista da seguinte forma:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

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;

...

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº. 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:

I - prestar esclarecimentos;

...

Como visto, para a imputação da penalidade agravada, é necessário que o contribuinte não atenda às intimações da autoridade fiscal no prazo por esta assinalado. A falta de atendimento deve ser total, de modo que implique em omissão, por parte do sujeito passivo, em responder às indagações da autoridade fiscal e apresentar documentos. Mas deve-se frisar que o fato de a autoridade fiscal considerar que o atendimento, por parte do sujeito passivo, foi precário e não suficiente para esclarecer as dúvidas ou apresentar documentos não é suficiente para caracterizar o tipo da penalidade agravada.

In casu, a empresa recorrente não deixou de atender as solicitações da auditoria. Os pedidos de prorrogação de prazo provam isso. Por tais razões o agravamento da penalidade deve ser exonerado.

JUROS SELIC

Com base no mesmo fundamento deve ser rejeitada a alegação de que é ilegal a cobrança de juros calculados com base na taxa Selic. Além da falta de competência para apreciação de arguições de ilegalidade e inconstitucionalidade de lei, este órgão de julgamento também já editou súmula pacificando o entendimento:

Súmula CARF n º 4. *A partir de 1º. de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos federais.*

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

No que tange aos autos de infração da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, destaque-se que se tratam de exigências reflexas que tem por base os mesmos fatos que ensejaram o lançamento do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ. Em assim sendo, a decisão de mérito prolatada em relação à exigência matriz constitui prejulgados na decisão das exigências reflexas.

Processo nº 10803.000088/2008-33
Acórdão n.º **1801-000.763**

S1-TE01
Fl. 389

Por todo o exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Maria de Lourdes Ramirez – Relatora