

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

Processo n° 10830.006586/2006-09
Recurso n° 159.981 De Ofício
Acórdão n° 1202-00.049 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de maio de 2009
Matéria IRPJ E OUTROS
Recorrente 2ª TURMA/DRJ-CAMPINAS/SP
Interessado INFORMAT ACESSÓRIOS PARA INFORMÁTICA LTDA. EPP

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2001, 2002

Ementa: IRPJ E CSLL – FALTA DE APRESENTAÇÃO DE LIVROS E DOCUMENTOS CONTÁBEIS E FISCAIS – PRESERVAÇÃO DO LUCRO REAL - Incabível a preservação da tributação pelo lucro real, quando a autoridade fiscal não teve acesso aos livros contábeis e fiscais. Nesse caso, deve o Fisco arbitrar o lucro da pessoa jurídica, pois a tributação pelo lucro real pressupõe escrituração regular, assim entendida aquela que tem seus lançamentos lastreados por documentos hábeis e idôneos, registrados em livros comerciais e fiscais, com obediência à legislação tributária.

IRPJ E CSLL – OMISSÃO DE RECEITAS – FALTA DE REGISTRO DE PAGAMENTOS – ART. 40 DA LEI Nº 9.430/96 – Para ser aplicada a presunção legal contida no art. 40 da Lei nº 9.430/96 é necessário que o Fisco tenha tido acesso à escrituração da contribuinte para confirmar a inexistência do registro dos valores pagos. A não localização da empresa em seu domicílio fiscal e a conseqüente falta de apresentação dos livros contábeis e fiscais autoriza o arbitramento do lucro tributável, mas não permite que seja aplicada a referida presunção legal.

PIS E COFINS – OMISSÃO DE RECEITAS – VALOR TRIBUTÁVEL – Na determinação da base tributável do PIS e da COFINS, lançados por omissão de receitas, devem ser deduzidos os valores sujeitos a essas incidências declarados regularmente pela pessoa jurídica.

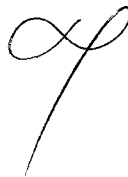
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.


NELSON LOSSÓ FILHO – Presidente e Relator.

EDITADO EM: 19 MAI 2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Nelson Lósson Filho (Presidente), Cândido Rodrigues Neuber, Irineu Bianchi, Valéria Cabral Géo Verçosa, e Karem Jureidini Dias, Mário Sérgio Fernandes Barroso, Orlando José Gonçalves Bueno (Vice Presidente). Ausente, justificadamente, o conselheiro José Carlos Teixeira da Fonseca.



Relatório

Trata-se de recurso de ofício interposto pelos julgadores de primeira instância, de conformidade com o artigo 34, inciso I, do Decreto nº 70.235/72, com as alterações introduzidas por meio da Lei nº 9.532/97, no Acórdão nº 05-16.265 proferido em 01/03/2007 pela 2ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas, acostado aos autos às fls. 645/671, em função de ter sido exonerado o crédito tributário lançado por meio dos autos de infração do IRPJ e da CSLL, e, parcialmente, do PIS e da COFINS relativo aos anos-calendário de 2001 e 2002.

A matéria submetida a julgamento em primeira instância, cujo crédito tributário foi cancelado, e que é objeto do reexame necessário, diz respeito à preservação do lucro real e a tributação do IRPJ e da CSLL com base na presunção legal prevista no artigo 40 da Lei nº 9.430/96, quando a pessoa jurídica não foi localizada no seu domicílio fiscal e não apresentou livros e documentos contábeis e fiscais, e a incorreção no cálculo do valor tributável do PIS e da COFINS.

Entendeu a Turma recorrente que o arbitramento do lucro tributável deveria ter sido o procedimento adotado para o lançamento do IRPJ e da CSLL, além de incorreção nas exigências do PIS e da COFINS, que não levou em consideração os montantes declarados pela atuada, conforme consignado no acórdão de primeira instância, de onde transcrevo o texto a seguir:

“Em face dos obstáculos criados para o procedimento de fiscalização, mediante a indicação de endereço inválido como domicílio tributário (fato ainda não devidamente esclarecido e regularizado, tendo em conta que, na impugnação, apresentada em 17/01/2007, não houve a retificação com a indicação do real domicílio da empresa), o lançamento teria sido efetuado, em face dos elementos até então disponíveis, haja vista a proximidade do termo final do prazo decadencial, principalmente, em relação aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2001.

Relevante anotar que diante da impossibilidade de localização da empresa em endereço cadastral inexistente, indicado como seu domicílio fiscal, insubsistentes as arguições de exigüidade de prazos, ou de que seriam necessárias diligências junto à escrituração da atuada, o que não foi possível justamente, no mínimo, por desídia da própria contribuinte.

Além de a atuada estar regulamente identificada como ordenante das remessas de recursos ao exterior, há justificativas plausíveis para o lançamento ter sido elaborado com os elementos disponíveis, em face da dificuldade, que persiste até a data do presente julgamento, de localização da empresa em seu domicílio fiscal.

Conforme se depreende do Termo de Verificação Fiscal, às fls. 48/49, a imputação de omissão de receitas baseou-se na



apuração de divergências entre as receitas brutas trimestrais, declaradas nas DIPJ 2002 e 2003, anos-calendário de 2001 e 2002, e os valores dos somatórios trimestrais das remessas de recursos ao exterior.

Todavia, de acordo com a determinação dos montantes tributáveis, contida no lançamento (fls. 05/06), em confronto com o demonstrativo individualizado das remessas de recursos ao exterior, anexo ao termo de verificação (fls. 50/63), a tributação teria incidido sobre a totalidade das remessas e não sobre a diferença que teria superado a receita declarada.

É de se admitir a presunção de omissão de receitas, apenas em relação ao valor das remessas ao exterior que superam as receitas declaradas e que, conseqüentemente, não dispõe de origem regular, fato agravado pelos obstáculos criados à localização da empresa no endereço cadastral, e pela tentativa dos Impugnantes, após o lançamento, de negar a titularidade das remessas.

Na verdade, sem acesso à escrituração comercial e fiscal da Impugnante, na qual seria possível a prova da falta de contabilização regular das remessas de recursos ao exterior (fundamento da presunção legal de omissão de receitas prevista no art. 40 da Lei n° 9.430, de 27 de dezembro de 1996), não se configura possível a imputação de omissão de receitas sobre a totalidade das remessas. A imputação válida e passível de ser admitida é presunção de omissão de receitas, com fundamento na falta de origem, nas receitas brutas declaradas, de parte dos recursos remetidos para o exterior.

Na verdade, os obstáculos artificialmente criados à localização da empresa visaram justamente a impedir o acesso da fiscalização a outros elementos que pudessem ratificar de maneira mais contundente a infração. Logicamente que tais remessas de recursos ao exterior não estão contabilizadas, senão não teria porque a Impugnante negar a titularidade das ordens de pagamento ao exterior.

Em face do exposto, configura-se perfeitamente válida a imputação de omissão de receitas apenas em relação ao valor das remessas ao exterior que superam as receitas declaradas.

Todavia, os lançamentos de IRPJ e CSLL não podem ser mantidos, tendo em conta que a fiscalização não teve acesso à escrituração comercial e fiscal da empresa, fato a redundar necessariamente na determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL com base no lucro arbitrado.

Conforme bem elucidado por Maria Rita Ferragut In Presunções no Direito Tributário (São Paulo, Dialética, 2001, págs. 137/152), a palavra arbitramento foi utilizada pelo legislador na acepção de base de cálculo substitutiva, ou seja, de substituição da base de cálculo originalmente prevista na legislação – correspondente à perspectiva dimensível do critério material da regra-matriz de incidência tributária construído a



partir do texto constitucional – por uma outra, subsidiária, em virtude da inexistência de documentos comerciais e fiscais, ou da impossibilidade destes fornecerem critérios seguros para a mensuração do fato. Nestes casos, a base de cálculo substitutiva visa possibilitar a prova indireta da riqueza manifestada no fato jurídico.

Portanto, na falta de apresentação de escrituração mantida de acordo com a legislação comercial e fiscal, determina a Lei que a base de cálculo originalmente prevista na legislação (lucro real) seja substituída por uma outra legalmente prevista (lucro arbitrado) e, nas palavras da autora (págs. 138/139):

“Parece-nos inequívoca a existência de vinculação na função administrativa de constatar de forma direta ou indireta a ocorrência do fato jurídico tributário. Vinculado, também, é o dever de arbitrar, ao passo que discricionário é o procedimento administrativo que, com base em juízo próprio, elege como base de cálculo uma das grandezas possíveis previstas na Lei.

.....
A questão da discricionariedade torna-se relevante quando nos deparamos com a ocorrência de fato jurídico descritor de evento típico provado de forma direta ou indireta, mas que não permite a identificação da grandeza daquilo que a Lei dispõe como sendo a base de cálculo, ensejando assim a aplicação do ato-norma de arbitramento” [grifos acrescentados].

Nestes termos, a impossibilidade de comprovação direta da base de cálculo originária é condição necessária e suficiente para a aplicação do arbitramento.

.....
Conclui-se daí que na ausência de apresentação de escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, deveria ter sido afastada a opção do contribuinte pelo lucro real, procedendo-se à determinação da base de cálculo do IRPJ devido e da CSLL, com base na sistemática do lucro arbitrado. Ressalte-se a impossibilidade de retificação do lançamento, em sede de julgamento administrativo, tendo em conta a inegável inovação em relação à exigência inicialmente formalizada, afeta à sistemática de tributação, e ao conseqüente cerceamento ao direito de defesa.

No que tange aos autos de infração à legislação das Contribuições para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins e para o Programa de Integração Social – PIS, destaque-se que se tratam de exigências que têm por base a apuração de omissão de receitas, a qual foi em parte comprovada nos autos, impondo-se assim a procedência em parte dos lançamentos reflexos. Relevante anotar que a improcedência da sistemática de determinação da base de cálculo no lançamento do IRPJ e da



CSLL não tem repercussão nas exigências que têm por fundamento a apuração de omissão de receitas.”

Os fundamentos do acórdão proferido foram resumidos por meio da seguinte ementa:

“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Data do fato gerador: 31/03/2001, 30/06/2001, 30/09/2001, 31/12/2001, 31/03/2002, 30/06/2002, 30/09/2002, 31/12/2002 Decadência. IRPJ.

Independente da modalidade de lançamento do tributo, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito Tributário, extingue-se após o decurso de prazo de 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos moldes do art. 173, I do CTN.

Decadência. CSLL. PIS. Cofins.

O direito de a Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal Data do fato gerador: 31/03/2001, 30/06/2001, 30/09/2001, 31/12/2001, 31/03/2002, 30/06/2002, 30/09/2002, 31/12/2002 Nulidade. Cerceamento do Direito de Defesa. Tradução de Documento em Idioma Estrangeiro.

A tradução prévia, por tradutor juramentado, de documento comprobatório da infração tributária produzido em idioma estrangeiro, não é condição indispensável ao lançamento capaz de comprometer a sua validade.

No caso em apreço, considera-se dispensável a tradução, na medida em que se referem a operações bancárias, em que cada uma das rubricas teve o seu conteúdo devidamente esclarecido pelas próprias instituições financeiras, nas quais eram mantidas as contas correntes sob investigação.

Prova. Laudos Técnicos do Instituto Nacional de Criminalística - INC.

Válidas as informações veiculadas em relatório da Secretaria da Receita Federal - SRF, decorrentes de Laudos Técnicos do Instituto Nacional de Criminalística - INC, elaborados a partir das mídias eletrônicas e documentos apresentados pela Promotoria do Distrito de Nova Iorque à Comissão Parlamentar de Inquérito/CPMI do Banestado.

Prova. Remessas de Recursos ao Exterior. Critérios de Identificação dos Ordenantes e Beneficiários.

Considera-se regularmente comprovada a titularidade das remessas ao exterior, efetuadas mediante a utilização de contas correntes de terceiros, mantidas no exterior, quando identificado



o ordenante pela similaridade da razão social e endereço, e tendo por destinatário de algumas das remessas, o próprio sócio administrador da pessoa jurídica.

Constitucionalidade de Lei. Competência do Órgão Administrativo de Julgamento. Juros de Mora. Taxa Selic.

O julgamento administrativo está estruturado como uma atividade de controle interno dos atos praticados pela administração tributária, sob o prisma da legalidade, não podendo negar os efeitos à lei vigente, pelo que estaria o Tribunal Administrativo indevidamente substituindo o legislador e usurpando a competência privativa atribuída ao Poder Judiciário.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Data do fato gerador: 31/03/2001, 30/06/2001, 30/09/2001, 31/12/2001, 31/03/2002, 30/06/2002, 30/09/2002, 31/12/2002 Omissão de Receitas. Prova.

Admite-se a presunção de omissão de receitas apenas em relação às diferenças positivas apuradas entre os valores das remessas ao exterior e das receitas brutas declaradas, por falta de comprovação da origem regular dos recursos remetidos ao exterior, fato agravado pelos obstáculos criados à localização da empresa no endereço cadastral, e pela tentativa dos Impugnantes, após o lançamento, de negar a titularidade das remessas.

Falta de Apresentação da Escrituração. Vinculação ao Arbitramento dos Lucros.

Quando a Fiscalização não tem acesso à escrituração comercial e fiscal da empresa, ainda que por conta de subterfúgios criados pela própria contribuinte, em função de alteração cadastral para endereço inexistente, não pode prevalecer a determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL com base no lucro real, impondo-se o arbitramento dos lucros.

Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS. Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins.

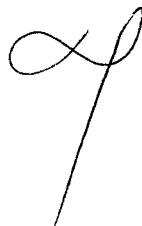
Admitida a presunção de omissão de receitas, em relação às diferenças positivas apuradas entre os valores das remessas ao exterior e das receitas brutas declaradas, por falta de comprovação da origem regular dos recursos remetidos ao exterior, devem ser mantidas as correspondentes exigências de PIS e Cofins.

A impropriedade da sistemática de determinação da base de cálculo no lançamento do IRPJ e da CSLL não tem repercussão nas exigências que têm por fundamento apenas a apuração de omissão de receitas.”



Diante dessa decisão, cuja exoneração do sujeito passivo ultrapassou em seu total a R\$ 1.000.000,00, tributo e multa, valor de alçada previsto no inciso I, do artigo 34, do Decreto nº 70.235/72, com as alterações da Lei nº 9.532/97 e Portaria MF nº 03/2008, apresenta a Turma Julgadora, no resguardo do princípio constitucional do duplo grau de jurisdição, o competente recurso *ex officio* de fls. 648.

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a large, stylized loop at the top and a long, thin vertical stroke extending downwards.

Voto

Conselheiro NELSON LÓSSO FILHO, Relator

O recurso de ofício tem assento no art. 34, I, do Decreto nº 70.235/72, com a nova redação dada por meio do art. 67 da Lei nº 9.532/97, contendo os pressupostos para sua admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

Concluindo os julgadores ter sido o lançamento promovido ao arrepio das normas vigentes, restou-lhes considerá-lo improcedente em parte para exigência do crédito tributário respectivo, interpondo o recurso de ofício de fls. 648.

Do reexame necessário, verifico que deve ser confirmada a decisão dos membros da 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Campinas no Acórdão nº 05-16.265.

A exoneração processada pela Turma Julgadora foi motivada pela constatação de inconsistências na determinação das exigências fiscais do IRPJ e da CSLL, pois a fiscalização lançou esses tributos com base em presunção legal que necessita para sua aplicação de regular escrituração do contribuinte, sem, contudo, ter tido acesso aos livros contábeis e fiscais. Além disso, quanto ao PIS e a COFINS, deixou de deduzir do valor tributável os montantes declarados como base de cálculo dessas contribuições.

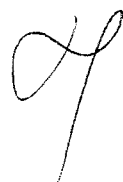
A fiscalização, após várias tentativas, não conseguiu localizar a empresa para a auditoria nos livros e documentos contábeis e fiscais. Mesmo assim, não arbitrou o lucro tributável preferindo efetuar o lançamento com base no Lucro Real, optando pela presunção legal da falta de registro de pagamentos contida no art. 40 da Lei nº 9.430/96, causando uma incorreção no procedimento adotado que não permite a manutenção das exigências fiscais do IRPJ e da CSLL.

Com efeito, ao preservar a tributação pelo lucro real, mesmo tendo a empresa deixado de apresentar qualquer livro ou documento, e adotar como procedimento de tributação o previsto no artigo 281, inciso II do RIR/99, cuja matriz legal é o art. 40 da Lei nº 9.430/96, o Fisco gerou uma incongruência na determinação do valor tributável, pois a presunção contida nesse artigo de lei depende da falta de escrituração dos pagamentos efetivados, fato não confirmado pelos autuantes, haja vista a indisponibilidade dos livros contábeis e fiscais.

O artigo 40 da Lei nº 9.430/96 tem a seguinte redação:

“Art. 40. A falta de escrituração de pagamentos efetuados pela pessoa jurídica, assim como a manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada, caracterizam, também, omissão de receita.”

Assim sendo, não pode prosperar o lançamento descrito nos autos de infração do IRPJ e da CSLL como omissão de receitas, sustentada na presunção legal da falta de escrituração de pagamentos, quando a fato índice para tal enquadramento, a inexistência do registro do desembolso, não foi provado nos autos.



Quanto aos lançamentos do PIS e da COFINS, a Turma Julgadora efetuou ajustes nas suas bases de cálculo considerando que o montante da receita omitida engloba aqueles declarados pela contribuinte, tabelas de fls. 666/668.

A extinta Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, em matéria análoga a aqui discutida, já decidiu que o montante da receita omitida, mesmo aquela apurada por presunção legal, pode englobar os valores de receita declarada pela pessoa jurídica autuada.

O Acórdão nº 108-08.420 que traduz esse entendimento está assim ementado:

“IRPJ – OMISSÃO DE RECEITA – DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA – VALORES DECLARADOS ESPONTANEAMENTE – EXCLUSÃO DA BASE TRIBUTÁVEL – A presunção legal de omissão de receitas prevista no artigo 42 da Lei nº 9.430/96 não é absoluta, admitindo prova em contrário. Ainda que o contribuinte não tenha comprovado individualizadamente a origem dos recursos depositados, é perfeitamente admissível que parte destes depósitos seja proveniente das receitas escrituradas e declaradas no ano-calendário.

Do voto do referido acórdão, da lavra do ilustre conselheiro José Carlos Teixeira da Fonseca, extraio o seguinte excerto:

“1) Valores declarados no ano de 1999 - ocorrência de bi tributação:

Defende a recorrente que o Fisco teve acesso a todas as suas contas correntes bancárias no ano de 1999, nas quais foi depositada a sua receita e através das quais se efetuaram todos os pagamentos.

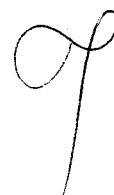
Neste mesmo ano o contribuinte optou pelo regime do lucro presumido, apresentando a declaração de rendimentos, pela qual ofereceu à tributação trimestralmente valores a título de receitas, receitas estas que, segundo a recorrente, originaram grande parte dos depósitos efetuados nas contas bancárias.

Destaca a recorrente que em todos os períodos houve oferecimento de receita operacional à tributação. E que, embora nos primeiros dois trimestres tenha sido movimentado valor maior do que o declarado, nos dois últimos ofereceu à tributação valor superior ao depositado nas instituições financeiras.

Em suma, o que propõe a recorrente é a exclusão dos valores que sofreram bi tributação, a saber: 1) nos dois primeiros trimestres de 1999, relativamente à parcela já declarada como receita operacional; e 2) nos dois últimos trimestres de 1999, integralmente, haja vista que os valores de receita operacional declarada superam os valores depositados em contas correntes bancárias.

Penso assistir razão à recorrente quanto à matéria sob discussão. A presunção legal de omissão de receitas prevista no artigo 42 da Lei nº 9.430/96 não é absoluta, admitindo prova em contrário.

Embora o contribuinte não tenha comprovado individualizadamente a origem dos recursos depositados, entendo ser razoável o argumento de que grande parte destes depósitos é proveniente das receitas escrituradas e declaradas para o ano-calendário.



Pensar o contrário seria admitir que os recursos originados das receitas declaradas não foram depositados ou então foram desviados para os sócios, o que não me parece nem um pouco razoável, pois não seria lógico admitir que o contribuinte depositasse os valores das receitas omitidas e distribuisse os valores das receitas declaradas.

Isto posto, admito a exclusão, das bases tributáveis, os valores declarados a título de receita no ano de 1999, ou seja, R\$ 779.017,96 (1º trimestre), R\$ 3.549.257,90 (2º trimestre) e integralmente para o 3º e o 4º trimestres, haja vista que para estes dois últimos períodos a receita declarada supera a base tributável.”

Assim, correta a exoneração processada pela Turma Julgadora ao deduzir do valor tributável do PIS e da COFINS aquele já declarado pela autuada, evitando com isso a dupla tributação sobre o mesmo montante que compõe a omissão de receitas detectada.

Em face do que dos autos consta, é de ser confirmado o acórdão de primeira instância, pelos seus exatos fundamentos e, neste sentido, voto por negar provimento ao recurso de ofício.

Sala das Sessões, em 13 de maio de 2009


Nelson Lósso Filho



MINISTÉRIO DA FAZENDA

CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS

Processo : 10830.006586/2006-09

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do artigo 81 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Portaria MF nº 259/2009), intime-se o(a) Senhor(a) Procurador(a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Segunda Câmara da Primeira Seção do CARF, a tomar ciência do inteiro ter do **Acórdão nº 1202-00.049**.

Brasília - DF, em 19 de maio de 2010

José Roberto França
Secretário da 2ª Câmara da Primeira Seção
CARF

Ciente, com a observação abaixo:

- Apenas com Ciência
- Com Recurso Especial
- Com Embargos de Declaração

Data da ciência:-----/-----/-----

Procurador(a) da Fazenda Nacional

