



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

**Processo n°** 10865.003928/2009-76  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **1801-001.873 – 1ª Turma Especial**  
**Sessão de** 13 de fevereiro de 2012  
**Matéria** IRPJ - Arbitramento por depósitos bancários  
**Recorrente** APARECIDO DONIZETE FLORENCIO - EPP  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005, 2006

ARBITRAMENTO. HIPÓTESES LEGAIS.

A não escrituração dos livros contábeis a que se sujeita o contribuinte acarreta o arbitramento consoante previsto no artigo 530 e incisos do Regulamento do Imposto de Renda vigente - RIR/99 (Decreto nº 3.000/99). Todavia, não prescinde o arbitramento de prévia intimação fiscal para que a contribuinte apresente a contabilidade completa, sendo-lhe, desta forma, facultado escriturá-la retroativamente.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

O decidido em relação à tributação do IRPJ deve acompanhar as autuações reflexas de PIS, COFINS e CSLL.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da Relatora.

(assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes – Presidente e Relatora

Participaram da sessão de julgamento, os Conselheiros: Maria de Lourdes Ramirez, Alexandre Fernandes Limiro, Carmen Ferreira Saraiva, Leonardo Mendonça Marques, Fernando Daniel de Moura Fonseca e Ana de Barros Fernandes.

## Relatório

A empresa recorre do Acórdão nº 01-25.058/12 exarado pela Primeira Turma de Julgamento da DRJ em Belém/PA, fls. 477 a 491, que decidiu julgar procedente em parte o lançamento tributário consubstanciado no Auto de Infração lavrado para a exigência de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, relativos aos anos-calendários de 2005 e 2006, por ausência de apresentação de livros fiscais e Caixa, ensejando o lançamento tributário com fulcro no artigo 42 da Lei nº 9.430/96, que trata de presunção de omissão de receitas, evidenciada em créditos bancários.

O acórdão restou assim ementado:

PRESUNÇÃO *JURIS TANTUM*. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA. FATO INDICIÁRIO. FATO JURÍDICO TRIBUTÁRIO. A presunção legal *juris tantum* inverte o ônus da prova. Nesse caso, a autoridade lançadora fica dispensada de provar que o depósito bancário não comprovado (fato indiciário) corresponde, efetivamente, ao auferimento de rendimentos (fato jurídico tributário), nos termos do art. 334, IV, do Código de Processo Civil. Cabe ao contribuinte provar que o fato presumido não existiu na situação concreta.

EXCLUSÃO DO SIMPLES. RECURSO. EFEITOS. O recurso contra o ato executivo que exclui o contribuinte do SIMPLES não tem efeito suspensivo, apenas devolve o objeto de litígio para ser apreciado em outra instância do contencioso administrativo.

EXCLUSÃO DO SIMPLES. EFEITOS. ESCRITURAÇÃO. A pessoa jurídica excluída do SIMPLES se submete às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. ATO VINCULADO. O arbitramento do lucro do contribuinte, nas hipóteses de que fala o art. 47 da Lei nº 8.981/95, é ato vinculado da administração tributária, devendo ser fielmente seguida pela autoridade administrativa, mormente quando do exercício do lançamento tributário, sob pena de responsabilidade funcional.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. AUSÊNCIA DO LIVRO CAIXA. O arbitramento do lucro é medida necessária quando o contribuinte, sob intimação, não apresenta os livros exigidos para apuração do lucro real ou presumido, conforme o caso.

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITO BANCÁRIO. REGIME DE APURAÇÃO. A receita omitida, caracterizada pelo depósito bancário de origem não comprovada, deve ser apurada segundo o regime de caixa.

Aproveito trechos do relatório e voto do aresto vergastado para historiar os fatos:

“[...]”

De acordo com os fatos narrados pela autoridade lançadora, o sujeito passivo incorreu na infração de omissão de receitas, caracterizada por depósitos de origem não comprovada, com reflexo no IRPJ, CSLL, PIS e COFINS. Há ainda o lançamento de IRPJ e CSLL sobre a receita declarada.

O lucro do contribuinte foi arbitrado em razão da falta de apresentação dos livros e documentos da escrituração.

Para justificar a exação, a autoridade lançadora assevera que:

[...]

*Devido à movimentação expressiva nos anos calendários de 2005 e 2006, foi requisitada a ampliação do MPF para esse período. [...] foi realizada a intimação fiscal de 29/07/2009 (fl. ), que solicitou os extratos bancários das contas-correntes e de poupança desses anos, bem como, a comprovação através de documentação idônea da(s) origem(ens) dos depósitos realizados nessas contas durante esses anos (fl. ).*

[...]

*Em 02/10/2009, o Contribuinte foi reintimado a comprovar através de documentação adequada a(s) origem(ens) das diferenças entre os depósitos e as receitas já declaradas no Simples nos anos-calendários de 2005 e 2006 (fl. ), conforme planilha anexada.*

[...]

O sujeito passivo tomou ciência do lançamento em 15/12/2009 (fls. 439) e apresentou sua impugnação em 13/01/2010 (fls. 441-463), na qual alegou em síntese que:

#### *Do arbitramento do lucro*

1. O arbitramento do lucro, por desclassificação da escrita contábil, só é aplicável quando o contribuinte, intimado a regularizar sua escrita, não o faz. O que não ocorreu;
2. O inciso apontado como base para o arbitramento remete ao art. 527 do RIR, que traz uma série de obrigações à pessoa jurídica optante pelo lucro presumido. Entretanto, não estava obrigado à escrituração comercial neste regime de tributação;
3. Todos os documentos de escrituração obrigatória foram postos à disposição da autoridade fiscal;
4. Nos termos do art. 1º da Lei nº 9.317/96 estaria dispensada da escrituração dos livros e documentos comerciais e fiscais, ou o Livro Caixa;
5. O arbitramento foi determinado com base na receita bruta conhecida;
6. A receita dos depósitos bancários, sem origem comprovada, não pode ser considerada como receita bruta conhecida, por afronta ao art. 224 do RIR;
7. O método utilizado deveria seguir o art. 535 do RIR;
8. Não cabe a adoção do regime de caixa para o reconhecimento de receita no lucro arbitrado;

*Do crédito tributário*

9. O crédito tributário deve gozar da presunção de certeza e liquidez;
10. Não consta nenhuma lista/planilha anexa aos autos de infração, para que possa servir de base para comprovar a iliquidez e incerteza das exigências lançadas;
11. O demonstrativo apresentado pela autoridade fiscalizadora, como base para o lançamento, apresenta inconsistências suficientes para macular o lançamento, a exemplo dos valores registrados na tabela às folhas 452-453;
12. Não há como prosperar a exigência de créditos tributários, vez que não é possível determinar com segurança o montante apurado pela fiscalização;

*Da omissão de receita*

13. Deve ser considerado como optante do SIMPLES, pois os atos que levaram à sua exclusão dessa sistemática ainda não foram definitivamente julgados nos autos do processo nº 10865.001694/2009-22;
14. Na forma do art. 18 da Lei nº 9.317/96, a presunção de que trata o art. 42 da Lei nº 9.430/96 não poderia ser aplicada ao caso concreto, porque:
  - a. A Lei nº 9.430/96 não estava em vigor na época da edição da Lei nº 9.317/96;
  - b. A apuração se deu com base exclusiva nos extratos bancários;
15. O § 3º do art. 11 da Lei nº 9.311/96 vedava a utilização dos registros da CPMF para a constituição do crédito tributário relativo a outros tributos;
16. Os depósitos bancários foram originados das vendas de frutas, verduras, raízes, tubérculos, hortaliças e legumes frescos, que eram pagos em 40 dias do fechamento da semana, algumas vezes com desconto de 5%;
17. A apresentou à fiscalização cópias de algumas notas fiscais, acompanhadas dos relatórios de cobrança, colocando à disposição todo o talonário de notas, que nunca foi solicitado;
18. O demonstrativo elaborado pela fiscalização não traduz a real movimentação financeira da recorrente. Desta forma, não pode ser obrigado a comprovar créditos que não existem;
19. Os depósitos bancários não materializam o fato gerador do imposto de renda;

*Do lançamento reflexo*

20. As objeções trazidas para a tributação do IRPJ devem ser consideradas oponíveis aos autos de infração lavrados por via reflexa;

*Da taxa SELIC*

21. Não se aplicam as taxas de juros SELIC sobre a multa de ofício.

[...]

**Voto**

[...]

Os créditos apurados neste processo possuem duas origens: a omissão de receita, caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada; e a exclusão do contribuinte do SIMPLES, com o conseqüente arbitramento do lucro.

[...]

A presunção de omissão de receita - de que trata o art. 42 da Lei nº 9.430/96 - passou a produzir efeitos a partir de 01/01/1997, data que foi possibilitada a apuração dos tributos federais com base no SIMPLES. De efeito, nos termos do art. 18 da Lei nº 9.317/96, desde os primórdios da utilização da sistemática do SIMPLES, já era possível utilização da presunção estabelecida pelo art 42 da lei nº 9.430/96. E ainda na hipótese de concepção da infração em momento posterior à criação do SIMPLES, seria também possível a aplicação aos fatos geradores posteriores. É que a eficácia da lei material é imediata em relação a fatos geradores futuros, respeitadas as garantias da anterioridade (art. 150, III, "b", e 195, §6º, CF/88). No caso concreto, os créditos tributários têm fatos geradores ocorridos em 2005 e 2006. Portanto, legítima a aplicabilidade do art. 42 da lei nº 9.430/96.

[...]

No que se refere à sistemática de apuração dos tributos, a recorrente alega que deveria ser considerada como optante do SIMPLES, pois os atos que levaram à sua exclusão do SIMPLES ainda não foram definitivamente julgados.

Ocorre que, o recurso contra ato executivo que exclui o contribuinte do SIMPLES não tem efeito suspensivo, apenas devolve o objeto de litígio para ser apreciado em outra instância do contencioso administrativo. Diferentemente do que ocorre com os recursos contra a exigência do crédito tributário, onde, por expressa disposição legal (art. 151, III, CTN), há suspensão da exigibilidade do crédito tributário até a extinção do processo administrativo.

Em decorrência do ato de exclusão do SIMPLES, a recorrente passou a se sujeitar, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas (art. 16, Lei nº 9317/96).

[...]

A partir do período em que a exclusão do SIMPLES começou a produzir efeitos, a recorrente também passou a se submeter às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas (art. 16, Lei nº 9317/96). Por conseguinte, ficou obrigada a elaborar a escrituração contábil e fiscal exigida para os contribuintes submetidos ao lucro real, ou a exigida para o lucro presumido, se houvesse essa opção.

A fiscalização alega que o arbitramento se deu em razão de "*o contribuinte notificado a apresentar os livros e documentos da sua escrituração, conforme Termo de Início de Fiscalização e termo(s) de intimação em anexo, deixou de apresentá-los*", na forma do art. 50, III, do RIR/99.

[...]

A norma procedimental, que autoriza o arbitramento do lucro (art. 530, RIR/99), não exige, como requisito do arbitramento, que o contribuinte seja intimado a refazer sua escrita contábil, mas apenas que seja intimado a apresentá-la.

[...]"

A empresa interpôs tempestivamente<sup>1</sup> o Recurso de e- fls. 498 a 534, reiterando os termos da defesa exordial.

É o suficiente para o relatório. Passo ao voto.

## Voto

Conselheira Ana de Barros Fernandes, Relatora

Conheço do recurso interposto, por tempestivo.

De plano, verifico dos autos que a recorrente não foi, com efeito, intimada a apresentar a contabilidade completa, ponto suscitado pela recorrente e que deve ser analisado previamente.

Por ser optante do regime de tributação favorecido, diferenciado e simplificado do Simples (antes de ser excluída), a fiscalização restringiu-se a intimá-la a apresentar os Livros de Registro de Saídas, Registro de Entradas e Caixa, relativos ao ano-calendário de 2004.

Nos presentes autos, consoante notícia a própria descrição dos fatos inserida no bojo do Auto de Infração, fls. 04 e 05, assim se pronunciou a autoridade fiscal:

“Em cumprimento ao MPF nº 08112.2008.01022, foram iniciados os procedimentos de auditoria através da ciência ao Termo de Início de Fiscalização em 30/12/2008(fl. ).

Nele, foram requisitados os documentos inicialmente necessários para a verificação da movimentação financeira do Contribuinte no ano-calendário de 2004, o que resultou no lançamento de ofício dos créditos tributários decorrentes das receitas não declaradas no SIMPLES durante o A/C de 2004, cujo processo administrativo é de nº: 10865.001694/2009-22.

Devido à movimentação expressiva nos anos calendários de 2005 e 2006, foi requisitada a ampliação do MPF para esse período. Sendo assim, estaremos descrevendo os fatos e lançando no presente auto de infração, os créditos decorrentes do que ocorreu nos anos de 2005 e 2006. Para isso, foi realizada a intimação fiscal de 29/07/2009 (fl.), que solicitou os extratos bancários das contas-correntes e de poupança desses anos, bem como, a comprovação através de documentação idônea da(s) origem(ens) dos depósitos realizados nessas contas durante esses anos (fl. ).”

No Termo de Intimação Fiscal de fls. 53, a autoridade fiscal restringe-se a exigir a apresentação dos extratos bancários de várias contas correntes da recorrente, bem como apresentar documentos que comprovem a origem dos recursos que ingressaram nas contas, relativamente aos anos-calendários de 2005 e 2006.

---

<sup>1</sup> Edital – 08/08/12, e-fls. 497; Recurso – 06/09/12,e-fls. 498

Nos autos nº 10865.001694/2009-22 verifica-se, às e-fls. 203, que consta no Termo de Início de Fiscalização, lavrado contra a recorrente, a solicitação dos seguintes documentos:

“1) cópia do Contrato Social e todas alterações até então.

2) Extratos das movimentações financeiras, cópia da ficha cadastral e cartão de assinatura de suas contas-correntes e poupanças nos bancos: BANCO DO BRASIL, HSBC BANK BRASIL, BANCO MERCANTIL DO BRASIL, BANCO ABN AMRO REAL e NOSSACAIXA.

Período de interesse: ano-calendário de 2004.

3) Os Livros Registro de Entradas, Saldas e Caixa do período acima referenciado.

4) Comprovação através de documentação hábil e fidedigna da origem dos valores movimentados nas contas-correntes dos bancos supracitados.”

E há a ressalva, neste Termo, que a empresa era optante do Simples, na ocasião. Este fato a dispensava da obrigação de apresentar a contabilidade completa, com exceção dos Livros Fiscais e Caixa, com toda a movimentação financeira devidamente escriturada. Por esta razão, a contabilidade completa não foi solicitada pela fiscalização quando lavrou o Termo de Início dos trabalhos fiscais.

Ao se deparar com a ausência da apresentação do Livro Caixa, embora tenham sido entregues os Livros de Registros de Entradas e Saídas de Mercadorias, a fiscalização levantou a receita bruta da empresa com fulcro em sua movimentação financeira. Verificou que, por este indício, a empresa deveria ser excluída da sistemática de tributação do Simples por presunção de omissão de receitas (art. 42 da Lei nº 9.430/96) em valor superior àquele que a legislação permitia para permanecer no Simples.

Procedeu corretamente à representação fiscal para providências quanto à exclusão, lavrou o Auto de Infração relativo ao ano-calendário de 2004 (pelo Simples) e deu seqüência aos trabalhos estendendo a fiscalização para os anos-calendários de 2005 e 2006.

Ocorre que, ao estender a auditoria para os outros anos, é dever da fiscalização intimar a contribuinte a apresentar a contabilidade completa, em vista da sua exclusão de ofício do Simples, para os anos subseqüentes à exclusão, medida que não foi tomada no presente caso. A intimação para apresentar a contabilidade completa deve-se pelo fato de que, por ato de ofício, tornou-se obrigada a mantê-la e apurar os tributos pela modalidade do Lucro Real, retroativamente. A empresa, até o ato de ofício de exclusão, manteve-se no Simples, indevidamente, e não pode mais optar pelo Lucro Presumido, pois não cumpriu na época própria os termos exigíveis pela legislação tributária. Esta Intimação Fiscal deve diferir, portanto, dos termos do Termo de Início de Fiscalização quando a empresa fora tratada como optante pelo Simples, até concluir-se pela sua exclusão do sistema. E equivale a intimar a contribuinte a proceder à escrituração devida. Não vejo relevância nesta nuance salientada pela Turma de Julgamento de Primeira Instância, divergindo de seu entendimento. O que importa, no presente caso, é que não foi facultado à contribuinte a possibilidade de apresentar a escrituração completa, por falta de Intimação Fiscal neste concernente, optando-se de imediato para o arbitramento do lucro.

Este procedimento é defeso à fiscalização. Assiste, pois, razão à recorrente e o lançamento tributário não pode subsistir.

Voto em dar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes

CÓPIA