



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

Processo nº 10932.000261/2010-42
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1202-001.163 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de junho de 2014
Matéria IRPJ Omissão de Receitas
Recorrente RAGI REFRIGERANTES LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Ano-calendário: 2006

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. FASE PROCEDIMENTAL.
CARÁTER INQUISITÓRIO

No processo administrativo fiscal, é a impugnação que instaura a fase propriamente litigiosa ou processual, não encontrando amparo jurídico a alegação de cerceamento do direito de defesa ou de inobservância ao devido processo legal, durante o procedimento administrativo de fiscalização, que tem caráter meramente inquisitório.

RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÕES. PROCEDIMENTO FISCAL INICIADO. PERDA DA ESPONTANEIDADE.

O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação, a dos demais envolvidos nas infrações verificada, não surtindo qualquer efeito a DIPJ retificadora entregue durante a ação fiscal.

PRESUNÇÃO LEGAL INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA

Na presunção legal de omissão de receita inverte-se o ônus da prova, passando à contribuinte o encargo de comprovar a inoccorrência de receitas mantidas à margem da tributação.

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM NÃO COMPROVADA.

A Lei nº 9.430 de 1996, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o contribuinte titular, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. NÃO APRESENTAÇÃO DE ESCRITURAÇÃO

Não atendendo a contribuinte às intimações para apresentação de sua escrituração contábil fiscal, o arbitramento é o único método possível para determinação das bases tributáveis do IRPJ e da CSLL.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. COFINS. PIS. Sendo as exigências reflexas decorrentes dos mesmos fatos que ensejaram o lançamento principal de IRPJ, impõe-se a adoção de igual orientação decisória.

PIS/COFINS. TRIBUTAÇÃO PELO LUCRO ARBITRADO. REGIME DE CUMULATIVIDADE.

De conformidade com a legislação pertinente, o arbitramento do lucro impõe a apuração da contribuição ao PIS e da COFINS pelo regime cumulativo.

MULTA DE OFÍCIO. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. QUALIFICAÇÃO.

Caracteriza sonegação a informação, na DIPJ, de valores zerados, apesar de expressivo montante de créditos em conta bancária da pessoa jurídica, mantendo-se a multa qualificada pelo evidente intuito de fraude, comprovado em 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 tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

AGRAVAMENTO. FALTA DE ATENDIMENTO À INTIMAÇÕES. ESCLARECIMENTOS NÃO PRESTADOS.

Aplica-se o percentual de 225% nos casos em que, além de caracterizado evidente intuito de fraude, o sujeito ativo não atende, no prazo marcado, intimação para prestar esclarecimentos, sem qualquer justificativa plausível.:

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que fazem parte do presente julgado.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto Donassolo - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

Geraldo Valentim Neto - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Alberto Donassolo (Presidente), Plínio Rodrigues Lima, Marcos Antonio Pires (suplente), Manoel Mota Fonseca (suplente), Geraldo Valentim Neto e Orlando José Gonçalves Bueno.

Relatório

Tratam-se de Autos de Infração lavrados em face de Ragi Refrigerantes Ltda. para o lançamento e cobrança de créditos tributários a título de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, e, por tributação reflexa, de créditos tributários a título de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS e para a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS. O valor total dos créditos tributários pretendidos é de R\$ 45.415.437,43, já inclusos juros calculados pela taxa Selic, multa agravada e qualificada.

Segundo consta do Termo de Descrição dos Fatos de fls. 636/639, a ação fiscal decorreu da operação “Movimentação Financeira Incompatível com Receita Declarada – Pessoa Jurídica” a partir da confrontação de informações constantes dos Sistemas da Receita Federal do Brasil, considerando a apresentação de declaração de Receita Bruta Mensal igual a “zero”, mesmo diante da movimentação financeira da Recorrente no montante aproximado de R\$ 180 milhões.

Consignou a D. Autoridade Fiscal que, intimada a prestar esclarecimentos e apresentar documentos comprobatórios da regularidade das movimentações financeiras, a Recorrente apresentou somente o Balancete de Verificação em 17/06/2010, 324 dias após o início da ação fiscal, desacompanhado da escrituração contábil. A apresentação unicamente do Balancete de Verificação, no entendimento da D. Autoridade Fiscal não possui valor probatório. Com relação às obrigações acessórias, restou consignado no Termo de Descrição dos Fatos que foram apresentadas a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), ano-calendário 2006 e as Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF's) mensais.

Constou do Termo de Descrição de Fatos que a DIPJ ano-calendário 2006 continha informações de custos, despesas operacionais, receitas, demonstrações de resultados, do lucro real e de prejuízos acumulados iguais a “zero”. Com relação às DCTF's, a Recorrente apresentou algumas informações de débitos existentes a título de Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF, decorrente de trabalho assalariado, remuneração de serviços prestados ou de alugueis/royalties (códigos 0561, 1708 e 3208). Também foram informados alguns débitos de valores retidos como tomador de serviço (códigos 5944 e 5952).

Segundo também consta do Termo de Descrição dos Fatos, os Balancetes deixaram de ser analisados em decorrência da inexistência de valor probatório quando entregues isoladamente e desacompanhados de escrituração contábil.

A ação fiscal decorre da operação “Movimentação Financeira Incompatível com Receita Declarada – Pessoa Jurídica”, como consta às fls. 636. De acordo com as informações coletadas nos Sistemas da Receita Federal do Brasil, foram apontadas movimentações financeiras em quase R\$ 180 milhões, enquanto a declaração mensal, trimestral e totalizada no ano foi “zero”.

A D. Autoridade Fiscal apurou falta de cumprimento dos requisitos necessários à apuração do resultado pela modalidade do “Lucro Real”, diante da ausência de apresentação de documentos que suportariam os registros escriturados, do livro de inventário e de apuração do Lucro Real (LALUR), bem como apurou falta de recolhimento e de declaração

de débitos devidos à Fazenda Nacional diante da inexistência de registros nos Sistemas da RFB de recolhimentos efetuados a título de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS. Diante desse entendimento, a D. Autoridade Fiscal aplicou a presunção legal de omissão de receitas prevista no artigo 42 da Lei nº 9.430/96.

A não apresentação de livros e documentos da escrituração comercial também acarretou no arbitramento do lucro, nos termos do artigo 530, inciso III do Decreto nº 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR). No caso do IRPJ e da CSLL (alíquotas de 9,6% e 32%, respectivamente), o arbitramento foi realizado de forma trimestral, enquanto que no caso do PIS e da COFINS o arbitramento foi mensal (regime não-cumulativo), nos termos do artigo 530, inciso III do Decreto nº 3.000/99.

Diante da inexistência de prestação de informações solicitadas a D. Autoridade Fiscal entendeu pela configuração de conduta dolosa, com evidente intuito de fraude, nos termos dos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64 c/c artigos 1º e 2º da Lei nº 8.137/90.

O entendimento pela configuração de conduta dolosa acarretou na aplicação de multa nos termos do artigo 44, inciso II da Lei nº 9.430/96 c/c artigo 957, inciso II do RIR/99, bem como multa nos termos do artigo 44, 2º da Lei nº 9.430/96 c/c artigos 70, inciso I da Lei nº 9.532/97 e 959 do RIR/99.

Os créditos tributários objeto do lançamento são superiores a 30% do patrimônio conhecido da Recorrente, razão pela qual foi realizado Arrolamento de Bens, nos termos da IN SRF nº 264/2002 objeto do Processo Administrativo nº 10932.000661/2008-33.

Intimada, a Recorrente apresentou Impugnação (fls. 683/709) sob os seguintes fundamentos, em síntese:

(i) Nulidade da autuação fiscal diante da arbitrariedade do Auto de Infração em face da impossibilidade de atendimento da intimação, tendo configurado cerceamento do direito de defesa.

(ii) A documentação solicitada pela D. Fiscalização encontrava-se em poder da Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo (fls., 754/761 e volumes de documentos seguintes), consoante informação apresentada em 17/06/2010, incluindo os documentos que comprovavam a sua movimentação financeira;

(iii) Foi apresentado o Balancete Verificação correspondente ao ano de 2006 que deixou de ser analisado pela D. Fiscalização;

(iv) A obrigatoriedade de observância ao direito de defesa do contribuinte e ao princípio da razoabilidade;

(v) Impossibilidade de se admitir a presunção da omissão de receitas tendo em vista que os documentos não foram entregues porque em posse da Secretaria de Fazenda do Estado de São Paulo;

(vi) Nulidade do Auto de Infração decorrente da falta de fundamentação legal uma vez que, se a ausência de entrega de documentos necessários porque foi justificada, não seria possível presumir os fundamentos legais descumpridos pela Recorrente;

(vii) A origem da movimentação financeira da Recorrente consistia na existência de Notas Fiscais de Saída de Revenda e Venda de mercadorias, sendo que os depósitos creditados na sua conta corrente foram efetuados por clientes, como forma de pagamento pela compra dos seus produtos (refrigerantes) (fls. 698);

(viii) A maior parte dos pagamentos foi efetuada mediante depósito ou boleto, o que justificaria sua movimentação financeira;

(ix) A DIPJ foi retificada antes do término da ação fiscal e da lavratura do Auto de Infração o que impossibilitaria o arbitramento do lucro. A retificação foi feita para constar receita auferida no montante de R\$ 201.140.387,50;

(x) A simples falta de entrega de documentos solicitados não implica na possibilidade de arbitramento do lucro;

(xi) A inexistência de lucro líquido decorreu do fato da empresa ter apurado resultado negativo, o que impossibilitaria a realização de lançamentos de créditos tributários;

(xii) Não comprovada a existência de dolo da Recorrente, sendo necessária a redução da multa; e

(xiii) Aplicação em caráter confiscatório da multa (225%).

Por fim, postulou a nulidade do lançamento ou, alternativamente, a procedência da Impugnação para a anulação do lançamento e exclusão da multa punitiva diante da inexistência de dolo, fraude ou simulação. Postulou, ainda, a posterior juntada das notas fiscais de saída de 2006 em posse da Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo.

Submetida à apreciação pela DRJ-Campinas/SP, foi proferido Acórdão nº 05-30.295 (fls. 2345/2413) nos seguintes termos:

“ASSUNTO: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2006

São considerados nulos somente atos e termos lavrados por pessoa incompetente e despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, nos termos do artigo 59, incisos I e II do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF), não havendo que se falar em nulidade quando observados nos lançamentos formalizados os requisitos contidos no art. 142 do CTN bem como no disciplinamento do Processo Administrativo Fiscal (PAF).

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. FASE PROCEDIMENTAL. CARÁTER INQUISITÓRIO

No processo administrativo fiscal, é a impugnação que instaura a fase propriamente litigiosa ou processual, não encontrando amparo jurídico a alegação de cerceamento do direito de defesa ou de inobservância ao devido processo legal, durante o procedimento administrativo de fiscalização, que tem caráter meramente inquisitório.

RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÕES. PROCEDIMENTO FISCAL INICIADO. PERDA DA ESPONTANEIDADE.

O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação, a dos demais envolvidos nas infrações verificada, não surtindo qualquer efeito a DIPJ retificadora entregue durante a ação fiscal.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

PRESUNÇÃO LEGAL. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA.

Na presunção legal de omissão de receita inverte-se o ônus da prova, passando à contribuinte o encargo de comprovar a inoccorrência de receitas mantidas à margem da tributação.

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM NÃO COMPROVADA.

A Lei nº 9.430 de 1996, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o contribuinte titular, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. NÃO APRESENTAÇÃO DE ESCRITURAÇÃO.

Não atendendo a contribuinte às intimações para apresentação de sua escrituração contábil fiscal, o arbitramento é o único método possível para determinação das bases tributáveis do IRPJ e da CSLL.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. COFINS. PIS. Sendo as exigências reflexas decorrentes dos mesmos fatos que ensejaram o lançamento principal de IRPJ, impõe-se a adoção de igual orientação decisória.

PIS/COFINS. TRIBUTAÇÃO PELO LUCRO ARBITRADO. REGIME DE CUMULATIVIDADE.

De conformidade com a legislação pertinente, o arbitramento do lucro impõe a apuração da contribuição ao PIS e da COFINS pelo regime cumulativo.

ASSUNTO: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2006.

MULTA DE OFÍCIO. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. QUALIFICAÇÃO.

Caracteriza sonegação a informação, na DIPJ, de valores zerados, apesar de expressivo montante de créditos em conta bancária da pessoa jurídica, mantendo-se a multa qualificada pelo evidente intuito de fraude, comprovado em 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 tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

AGRAVAMENTO. FALTA DE ATENDIMENTO À INTIMAÇÕES. ESCLARECIMENTOS NÃO PRESTADOS.

Aplica-se o percentual de 225% nos casos em que, além de caracterizado evidente intuito de fraude, o sujeito ativo não atende, no prazo marcado, intimação para prestar esclarecimentos, sem qualquer justificativa plausível.

CONSTITUCIONALIDADE. CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. COMPETÊNCIA.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para análise de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade, de apreciação exclusiva do Poder Judiciário, restringindo-se o contencioso administrativo ao controle de legalidade dos atos praticados pelos agentes do fisco”.

Regularmente Intimada a Recorrente apresentou Recurso Voluntário (fls. 2435/2464), sob os mesmos argumentos apresentados em sua Impugnação.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Geraldo Valentim Neto, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e nos termos da lei, dele tomo conhecimento.

A D. Fiscalização efetuou os lançamentos de créditos tributários a título de IRPJ e, por tributação reflexa, também a título de CSLL, contribuição ao PIS e COFINS, referente ao ano-calendário de 2006, sob o fundamento de que, intimada, a Recorrente deixou de apresentar documentos aptos a comprovar as suas movimentações financeiras.

Alega a D. Fiscalização a existência de discrepância entre os valores declarados em DIPJ (“zero”) e DCTF’s e a movimentação financeira da Recorrente, diante de inúmeros depósitos realizados no montante aproximado de R\$ 180 milhões.

Tendo em vista o não atendimento às intimações e a ausência de apresentação de documentos comprobatórios que justificassem a sua movimentação financeira, a D. Autoridade Fiscal arbitrou o lucro da Recorrente e, sobre tal base de cálculo, aplicou as alíquotas correspondentes para a cobrança do IRPJ e, por via reflexa, da CSLL, do PIS e da COFINS. Também foi determinada a incidência de multas de ofício agravada e qualificada, diante da configuração de embargo à fiscalização, de omissão de receita e da prática de atos com dolo, fraude ou simulação.

Repetindo os argumentos expostos na Impugnação, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário sob a alegação de que os documentos pleiteados pela D. Autoridade Fiscal encontravam-se de posse da Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo há mais de ano, sem devolução, o que teria impossibilitado o atendimento às intimações durante a ação fiscal.

Segundo a Recorrente, esses documentos comprovariam suas movimentações financeiras, especialmente as notas fiscais de saída de revenda e venda de mercadorias, o que impossibilitaria o arbitramento do lucro e a incidência dos tributos com as multas aplicadas.

Esses documentos também não foram apresentados na interposição do Recurso Voluntário, não tendo Recorrente nem ao menos postulado pela realização de diligência com vistas a comprovar suas alegações.

(I) A Inexistência de Nulidade da Autuação Fiscal

Inicialmente cumpre analisar as preliminares apontadas pela Recorrente como causas para o reconhecimento da nulidade da autuação fiscal.

Alegou a Recorrente a nulidade do v. Acórdão recorrido em decorrência da suposta ausência de análise de todos os pontos objeto de sua Impugnação, em especial diante da impossibilidade de apresentação de documentos fiscais.

Conforme constante da Impugnação apresentada em 09/08/2010, argumentou a Recorrente que os documentos que comprovariam suas movimentações financeiras foram entregues para a Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo, sem devolução, até o presente julgamento.

O procedimento administrativo de fiscalização iniciou-se em 2009, tendo sido finalizado em 2010. Tal como constante do v. Acórdão recorrido, até o momento a Recorrente não justificou a origem dos recursos depositados em suas contas correntes. Não foram comprovadas as movimentações financeiras o que acarretou no arbitramento do lucro. Os únicos documentos apresentados foram os Balancetes Verificação que não foram analisados porque não possuem nenhum valor probatório quando desacompanhados de outros documentos contábeis.

Ou seja, intimada a se manifestar, a Recorrente não apresentou nenhum documento comprobatório que justificasse suas movimentações financeiras, considerando que as informações constantes de sua DIPJ 2007 como receita “zero”. Ainda que considerado o argumento de que os documentos encontravam-se em poder da Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo, não é possível admitir que tais documentos permaneçam em poder de autoridades passados mais de 5 anos de sua apresentação.

Não há nulidade no v. acórdão recorrido. O que ocorreu foi a falta de apresentação de documentos no prazo determinado pela D. Autoridade Fiscal, nem mesmo após o pedido de dilação de prazo após decorrido mais de 1 ano da intimação da Recorrente.

Alegou também a Recorrente a nulidade do v. Acórdão sob o fundamento de que os D. Auditores Fiscais deixaram de agir com observância ao princípio do direito de defesa do contribuinte.

Não há nulidade também com relação a esse aspecto. Como consta do Termo de Descrição dos Fatos (fls. 636), o início da fiscalização ocorreu em 28/07/2009 com a

intimação da Recorrente para verificação do cumprimento das obrigações tributárias relativas ao IRPJ. Considerando a sua intimação em 28/07/2009, somente em 17/06/2010 entregou os seus Balancetes de Verificação, ou seja, 324 dias após o início da fiscalização.

Quando entregues os Balancetes de Verificação, a Recorrente deixou de apresentar outros documentos contábeis que pudessem ser úteis na análise dos referidos Balancetes, uma vez que desacompanhados de escrituração contábil não possuem valor probatório algum, já que a análise desses documentos fica prejudicada.

A Recorrente chegou a postular dilação de prazo para a apresentação de documentação complementar em “decorrência de contratempos”, a Recorrente não apresentou nenhum documento complementar, nem no término da fiscalização, nem quando da intimação da lavratura do Auto de Infração, da apresentação da Impugnação ou da interposição do Recurso Voluntário. Os referidos documentos comprobatórios não foram apresentados.

Decorrido mais de 1 ano após o início da fiscalização, conferida a oportunidade para apresentar provas de suas movimentações, a Recorrente não o fez, não podendo alegar cerceamento de defesa por parte da D. Autoridade Fiscal, nem nulidade da autuação fiscal.

Além disso, há que se considerar que as hipóteses de nulidades estão previstas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72, consoante transcrição *in verbis*:

“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.”.

Todos os prazos para apresentação de documentos hábeis para comprovar a origem das receitas e de suas movimentações financeiras foram dados à Recorrente e, mesmo assim, quase 1 ano após o início da fiscalização, nenhum documento foi apresentado além dos Balancetes.

Além disso, todos os atos foram praticados por autoridade fiscal dotada de competência, investidos do cargo de Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil, com atribuição legal. Também foi conferida à Recorrente a possibilidade de se defender, tanto é que foi instaurado processo administrativo para discutir o lançamento em questão.

Dessa forma, não há que se falar em qualquer nulidade.

(II) A Configuração de Omissão de Receita e o Arbitramento do Lucro

Com relação ao mérito, também não assiste razão a Recorrente.

A Recorrente alegou em seu Recurso Voluntário a impossibilidade de se presumir a ocorrência de omissão de receita.

Tal como constou da r. decisão recorrida, é obrigação de todos os contribuintes, verificada a ocorrência do fato gerador, efetuar o recolhimento do tributo devido. Essa é obrigação principal: recolher o tributo. As obrigações acessórias consistem na entrega de declaração, na manutenção de documentação fiscal e contábil pelo prazo decadencial, prestação de informações corretas, atualização de cadastros, dentre outras. Essa é a disposição do artigo 251 do RIR (Decreto nº 3.000/99) *in verbis*:

“Art. 251. A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais.

Parágrafo único. A escrituração deverá abranger todas as operações do contribuinte, os resultados apurados em suas atividades no território nacional, bem como os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior”.

O artigo 276 do RIR (Decreto nº 3.000/99) expressamente determina a obrigatoriedade de verificação de documentos pela autoridade tributária, *in verbis*:

“Art. 276. A determinação do lucro real pelo contribuinte está sujeita à verificação pela autoridade tributária, com base no exame de livros e documentos de sua escrituração, na escrituração de outros contribuintes, em informação ou esclarecimentos do contribuinte ou de terceiros, ou em qualquer outro elemento de prova, observado o disposto no art. 922”.

Portanto, assim como é obrigação do contribuinte a manutenção de toda a documentação contábil e fiscal, é obrigação da D. Autoridade Fiscal a análise desses documentos, inclusive mediante a solicitação de esclarecimentos por parte do contribuinte.

O Imposto de Renda é apurado de três formas: Lucro Real, Lucro Presumido e Lucro Arbitrado (artigo 44 do CTN). Se o contribuinte, pessoa jurídica, apresenta todos os documentos que tem obrigação de manter, é possível verificar se a opção da pessoa jurídica é pelo Lucro Real ou Lucro Presumido. Entretanto, na impossibilidade ou inexistência desses documentos e diante de indícios de fraude, o lucro por ser arbitrado pela D. Autoridade Fiscal, nesse caso concreto, baseado nas movimentações financeiras injustificadas da Recorrente.

O 923 do RIR expressamente determina que a escrituração contábil faz prova dos fatos em favor do contribuinte. Na sua inexistência, não há prova da veracidade dos fatos alegados pelo contribuinte. Assim determina o parágrafo 1º, *in verbis*:

“Art. 923. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais”.

A apresentação da documentação contábil e fiscal é obrigação de todos os contribuintes, pessoas físicas ou jurídicas, nos termos do artigo 927, *in verbis*:

“Art. 927. Todas as pessoas físicas ou jurídicas, contribuintes ou não, são obrigadas a prestar as informações e os esclarecimentos exigidos pelos Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional no exercício de suas funções, sendo as declarações tomadas por termo e assinadas pelo declarante.

Art. 928. Nenhuma pessoa física ou jurídica, contribuinte ou não, poderá eximir-se de fornecer, nos prazos marcados, as informações ou esclarecimentos solicitados pelos órgãos da Secretaria da Receita Federal”.

O artigo 148 do CTN trata do arbitramento do lucro, quando não apresentados os documentos solicitados pela D. Autoridade Fiscal e que comprovariam a regularidade de seu procedimento no período fiscalizado, consoante disposição *in verbis*:

“Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial”.

Verifica-se, portanto, que a presunção da omissão de receitas é possível a partir do momento em que há necessidade de arbitramento do lucro da pessoa jurídica que não atende às solicitações durante a fiscalização e deixa de apresentar documentos contábeis e fiscais capazes de comprovar sua regularidade fiscal, de suas movimentações financeiras e de suas atividades sociais. Na ausência dessa comprovação, o lucro dever ser arbitrado em decorrência do indício ou tentativa de omitir informações.

Essa é a determinação do artigo 926 e seguintes do RIR/99:

“Art. 926. Sempre que apurarem infração às disposições deste Decreto, inclusive pela verificação de omissão de valores na declaração de bens, os Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional lavrarão o competente auto de infração, com observância do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e alterações posteriores, que dispõem sobre o Processo Administrativo Fiscal”.

O artigo 47 da Lei nº 8.981/95 determina as situações em que o lucro será arbitrado, em especial o inciso III, *in verbis*:

“Art. 47. O lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando:
(...)

III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o livro Caixa, na hipótese de que trata o art. 45, parágrafo único;”

O arbitramento não é desprovido de fundamentação, decorre de previsão legal. A utilização do arbitramento não pode discricionária, devendo ser sempre fundamentado e certo, quando efetivamente não comprovado pelo contribuinte com documentos contábeis e fiscais.

Há que se ressaltar que, tal como consta da r. decisão recorrida, o acesso às informações bancárias não configura quebra de sigilo bancário uma vez que a D. Autoridade Fiscal deverá se resguardar durante todo o procedimento e garantir o sigilo fiscal (artigo 5º, parágrafo 5º e artigo 6º, parágrafo único da LC nº 105/2001).

A quebra do sigilo bancário é sucedida pela obrigatoriedade do sigilo fiscal e sua utilização restringe-se à constituição do crédito tributário e apuração de eventual ilícito penal. Mas os depósitos judiciais não constituem fato gerador dos tributos apurados, não incidindo os tributos sobre esses montantes. Os tributos incidem sobre a renda que representa tais recursos, renda essa não identificada, razão do arbitramento.

O artigo 42 da Lei nº 9.430/96 determina a inversão do ônus da prova que, via de regra, é do Fisco: passa a ser do contribuinte demonstrar que os valores questionados não são provenientes de receitas omitidas, *in verbis*:

“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.

§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais).

§ 4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento.

§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares”.
(Destaques não constam do original).

Diante da inexistência de comprovação pela Recorrente, e por expressa determinação legal, a D. Autoridade Fiscal efetuou os lançamentos em questão, considerando a movimentação financeira da Recorrente em contrapartida com a apresentação de DIPJ 2007 com informação de receita “zero”, não condizente com os depósitos bancários verificados.

E o ônus da prova é da Recorrente que não o fez, cabendo à D. Autoridade Fiscal o dever de ofício de efetuar tais lançamentos, tal como de fato ocorreu.

(III) A Impossibilidade de Apresentação de Declaração após o início de Ação Fiscal

Com relação ao argumento da Recorrente quanto à apresentação de retificação de sua DIPJ, há que se considerar que não há efeitos quando a retificação foi realizada após o início da ação fiscal.

A DIPJ 2007 foi apresentada pela Recorrente em 29/06/2007 sem qualquer informação de receita, etc. A Recorrente apresentou DIPJ 2007 com a informação receita “zero”, posteriormente verificada D. Autoridade Fiscal que incompatível com a sua elevada movimentação financeira.

O termo de início de procedimento fiscal foi formalizado em 08/06/2009. A retificação da DIPJ 2007 foi apresentada somente em 05/07/2010, depois de inúmeras tentativas de intimação da Recorrente para apresentação dos documentos contábeis e fiscais. Quando retificada a DIPJ 2007, a Recorrente permanecia sob procedimento fiscal, sendo que a retificação não surtiu qualquer efeito, tendo sido apresentada somente como uma tentativa – infrutífera --, de afastar as exigências formalizadas através do lançamento tributário em questão.

(IV) A Tributação Decorrente pela CSLL, PIS e COFINS

Verificada a omissão de receitas e confirmadas a regularidade da apuração dos D. Auditores Fiscais, nos termos da legislação tributária de regência, a orientação é a tributação e verificação das exigências decorrentes para a CSLL, para o PIS e para a COFINS.

(V) A Legalidade das Penalidades Impostas

A legislação tributária determina que, verificado o não cumprimento da obrigação principal e, no caso, verificada a omissão de receitas, deve ser imposta penalidade condizente pela D. Autoridade Fiscal.

A multa de ofício decorre do lançamento de ofício e independente da vontade do agente fiscal: verificado o não pagamento da obrigação principal ou, como no caso, verificada a omissão de receita, a aplicação da multa de ofício é obrigatória, vinculada e não pode ser desconsiderada pelo agente fiscal quando do lançamento.

A legalidade da multa de ofício está prevista no artigo 44 da Lei nº 9.430/96, *in verbis*:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

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, de 15 de junho de 2007)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal (...).”

“Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a

partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

(...)

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.”.

Verificada a inexistência de pagamento da obrigação principal e a omissão de receitas não afastadas pela Recorrente, é obrigatória a aplicação de multa de 75%, com incidência de juros de mora, tal como procedeu a D. Autoridade Fiscal.

(VI) A Legalidade da Aplicação da Multa Qualificada e da Multa Agravada

A multa qualificada está prevista no artigo 44 da Lei 9.430/96, em especial também o parágrafo 2º, *in verbis*:

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

(...)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

(...)

§ 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;

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991;

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei”.

O percentual de 150% da multa qualificada foi previsto na Lei nº 11.488/2007, artigo 14, que alterou o percentual de multa do artigo 44, parágrafo 1º da Lei nº 9.430/96 acima transcrito.

Ou seja, há previsão legal para a aplicação da multa de ofício, tal como exposto no tópico anterior, bem como da qualificação nos casos previstos na lei.

Da mesma forma, é legal a multa agravada quando aplicada em decorrência de falta de atendimento, nos prazos conferidos pela fiscalização, de intimações para apresentação de documentos.

Como mencionado, foram mais de 300 dias desde a intimação do início da fiscalização para apresentação de documentos e o atendimento pela Recorrente para apresentar somente os Balancetes. Entretanto, esses documentos não são suficientes para comprovar e refutar a ocorrência de omissão de receita, se não acompanhados dos demais documentos contábeis e fiscais.

Processo nº 10932.000261/2010-42
Acórdão n.º **1202-001.163**

S1-C2T2
Fl. 2.502

Dessa forma, também legal a aplicação da multa agravada de multa de ofício já qualificada (150%), passando para 225%.

Tendo em vista todo o acima exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário para manter a r. decisão recorrida.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Geraldo Valentim Neto - Relator