



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

Processo nº 10950.005233/2008-89
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1201-001.388 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 02 de março de 2016
Matéria IRPJ, CSLL, PIS, COFINS, MULTA ISOLADA
Recorrente V.L. AGROINDUSTRIAL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE - SIMPLES

Ano-calendário: 2003, 2004

EXCLUSÃO DO SIMPLES. ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO NÃO DEFINITIVO. LANÇAMENTO. POSSIBILIDADE. SÚMULA 77 DO CARF.

Não é necessário que sejam esgotadas todas as formas de defesa (impugnação e recurso), para que a Representação Fazendária possa lavrar o Auto de Infração e cobrar o crédito tributário decorrente da exclusão do contribuinte do Simples. Aplicação da Súmula 77 do CARF.

NECESSIDADE DE JUNTADA DE CÓPIA DO PROCESSO ADMINISTRATIVO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Tendo sido a Contribuinte intimada de todos os atos que precederam o lançamento, bem como conhecendo por outros modos o motivo de sua exclusão do Simples, tem-se como consequência a inexistência de cerceamento do direito de defesa.

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITO COM ORIGEM NÃO IDENTIFICADA. OCORRÊNCIA.

Conforme o art. 42 da Lei nº 9.430/96, cabe à contribuinte comprovar a origem dos depósitos não identificados em suas contas bancárias, gerando presunção de omissão de receitas quando não o faz. *In casu*, em que pese os argumentos e explicações oferecidos pela Contribuinte, os documentos apresentados não são suficientes para comprovar a origem dos depósitos.

EXCLUSÃO DO SIMPLES. ULTRAPASSAGEM DO LIMITE LEGAL.

Sendo os valores depositados na conta bancária considerados receita omitida, restou ultrapassado o limite fixado no artigo 13, II, b, da Lei nº 9.317/96 e, portanto, correta a exclusão da Contribuinte do Simples.

IRPJ. AUTUAÇÃO CONFORME SISTEMÁTICA ELEITA PELO CONTRIBUINTE. CABIMENTO.

Válido o lançamento quando a fiscalização, após analisar os registros contábeis e documentos do contribuinte, detecta que parte das receitas foi declarada.

ARBITRAMENTO. IMPOSSIBILIDADE DE APURAÇÃO DO LUCRO REAL. OCORRÊNCIA.

Quando for impossível a apuração do lucro real, em virtude da desproporção entre a receita omitida e a declarada, então configura-se a hipótese do art. 530, II, 'b' do RIR/99, sendo devido o arbitramento do lucro.

REFLEXOS: CSLL, PIS E COFINS.

Aplicam-se aos lançamentos da CSLL, da COFINS e do PIS, no que couber, a mesma solução que foi dada ao IRPJ.

DECADÊNCIA. PIS/COFINS. INOCORRÊNCIA.

Em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, sem que haja pagamento antecipado, é aplicável o prazo decadencial previsto no artigo 173, I, do CTN.

MULTA ISOLADA. CONCOMITÂNCIA. ABSORÇÃO.

O princípio da consunção ou absorção determina que não deve ser aplicada penalidade pela violação do dever de antecipar quando, sobre os mesmos fatos, houver sido aplicada sanção sobre o dever de recolher em definitivo, de forma que esta penalidade absorve aquela até o limite em que suas bases se identificarem. Aplicação da Súmula CARF n. 105.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, em dar parcial provimento ao recurso voluntário para: (i) por maioria de votos, afastar as exigências relativas ao ano-calendário de 2003, vencida a Conselheira Ester Marques, e; (ii) pelo voto de qualidade, manter as exigências relativas ao ano-calendário de 2004, vencidos o Relator e os Conselheiros João Thomé, que o acompanhou por suas conclusões, e Luís Fabiano. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Roberto Caparroz.

(assinado digitalmente)

MARCELO CUBA NETTO - Presidente.

(assinado digitalmente)

RELATOR JOÃO CARLOS DE FIGUEIREDO NETO - Relator.

(assinado digitalmente)

ROBERTO CAPARROZ DE ALMEIDA - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Cuba Netto, Roberto Caparroz de Almeida, Luis Fabiano Alves Penteado, João Carlos de Figueiredo Neto, Ester Marques Lins de Sousa e João Otavio Oppermann Thome.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 977/1017 e docs. anexos fls. 1018/1027) interposto contra o Acórdão nº 06-26.345 (fls. 942/968), proferido pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba (DRJ/CTA), na sessão realizada em 22/04/2010, que, por maioria de votos, julgou improcedente a impugnação, mantendo o auto de infração.

Por meio de um sucinto resumo, pode-se dizer que a Contribuinte foi intimada diversas vezes para esclarecer a origem dos valores depositados em sua conta bancária, mas não a cumpriu a contento, o que fez com que a Fiscalização considerasse tais valores como receitas omitidas, excluísse a empresa do Simples e calculasse o correspondente lucro, para a exigência de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, bem como de multa isolada, relativos aos anos-calendário de 2003 e 2004.

Tendo sido contextualizada a lide, passamos a um relatório pormenorizado dos autos.

A ação fiscal teve início em 13/03/2006, com a intimação da Contribuinte para, no prazo de cinco dias, apresentar (i) contrato social e alterações posteriores; (ii) cartão do CNPJ; (iii) cópias de alguns documentos relacionados às ações judiciais nas quais a Contribuinte fosse titular contra a Fazenda Nacional; e (iv) os Livros Diário, Razão, Caixa, Registros de Entradas, Saídas, Apuração do ICMS e Inventário e os extratos bancários dos anos-calendário de 2003 e 2004 (fls. 04/06).

Cientificada em 13/03/2006 (fl. 06), a Contribuinte, após pedido de prorrogação do prazo (fl. 07), o que foi devidamente deferido (fls. 08/09), em 19/04/2006, apresentou (i) Livro Diário nº 01 de 2003; (ii) Livro Diário nº 02 de 2004; (iii) Livro de Registro de Entradas nº 01 dos anos de 2003 e 2004; (iv) Livro de Registro de Saídas nº 01 dos anos de 2003 e 2004; (v) Livro de Apuração de ICMS nº 01 dos anos de 2003 e 2004; (vi) Livro Razão de 2003 e 2004; (vii) Extratos Bancários do Banco do Brasil de 2003 e 2004, da SICREDI de 2003 e 2004, do Itaú de 2004 e da Caixa Econômica Federal de 2004; (viii) Contrato Social e suas Alterações; e (ix) Cartão do CNPJ (fls. 10/29 e 1239/1537).

Em 11/08/2006, foi formalizado Termo de Intimação nº 001/00103 (fls. 32/34), solicitando que a Contribuinte, no prazo de vinte dias, justificasse a origem dos recursos utilizados nos depósitos e lançamentos a crédito que foram individualizados na planilha de fls. 36/70, apresentasse (i) Extrato da conta-corrente mantida junto à Caixa Econômica Federal, no período de 20/08/2004 a 31/12/2004; (ii) Livro de Apuração do Lucro Real; (iii) Balanços e balancetes mensais elaborados para fins de suspensão e/ou redução do valor devido a título de estimativa mensal do IRPJ e da CSLL do ano de 2004; e (iv) Cópia da matrícula e da escritura pública de compra e venda dos imóveis utilizados para aumento do capital social, informado na 3ª Alteração do Contrato Social; e, por fim, comprovasse os valores registrados nas contas 1010101-00051.5 – Movimentação de Terceiros, 2020104-00202.1 – Agropecuária Spaciari Ltda., 2020104-00640.8 – Áureo Luiz Wentz e 2020104-05486.1 – Luis A. S. Benício.

Cientificada em 11/08/2006 (fl. 34), a Contribuinte, após pedido de prorrogação do prazo (fl. 72), o que foi devidamente deferido (fl. 73), em 02/10/2006, esclareceu, em sua petição (fls. 76/77), que se tratavam de movimentações de terceiros e juntou (i) Contratos de prestação de serviço de industrialização por encomenda; (ii) Contratos de compra e pagamento; (iii) Extrato da conta-corrente mantida junto à Caixa Econômica Federal, no período de 20/08/2004 a 31/12/2004; (iv) Livro de Apuração do Lucro Real; (v) Balanços mensais de janeiro a dezembro de 2004; (vi) Cópia da matrícula, do contrato e da escritura pública de compra e venda dos imóveis utilizados para aumento do capital social, informado na 3ª Alteração do Contrato Social; e (vii) Comprovação das contas 2020104-00202.1 – Agropecuária Spaciari Ltda., 2020104-00640.8 – Áureo Luiz Wentz e 2020104-05486.1 – Luis A. S. Benício (fls. 78/92 e demais documentos nos anexos).

Por entender que os documentos apresentados pela Contribuinte não foram suficientes para a comprovação de que se tratavam de movimentações de terceiros, em 25/03/2008, foram formalizados Termos de Intimação, a fim de intimar as empresas Agropecuária Spaciari Ltda. (fls. 504/505), Carne de Primeira Comércio de Produtos Alimentícios Ltda. (fls. 506/507), EW Paraná Indústria e Comércio de Alimentos Ltda. EPP (fls. 512/513), Leão & Parra Ltda. (fls. 519/521), Raçalto Brasil Agropecuária Ltda. (fls. 526/527) e Natusa Comércio de Carnes Ltda. (fls. 546/547) a apresentar, no prazo de cinco dias úteis, em relação ao contrato de compra e pagamento firmado com a Contribuinte, (i) planilha de todas as operações realizadas nos anos-calendário de 2003 e 2004, contendo data da emissão, número, série e valor total da nota fiscal, descrição e quantidade do produto vendido/adquirido, código da operação fiscal (CFOP) e condições, datas e valores de pagamento/recebimento efetuados; (ii) cópias das notas fiscais e demais documentos contábeis

e fiscais relacionados às operações realizadas (recibos, duplicatas, contratos, etc.); e (iii) cópias das contas do razão, com o registro das operações, contendo o termo de abertura e encerramento do livro.

Contudo, das empresas acima, não foi possível realizar a intimação da Carne de Primeira Comércio de Produtos Alimentícios Ltda., pois o AR retornou com a informação de “desconhecido” no endereço (fls. 508 e 815); e das empresas EW Paraná Indústria e Comércio de Alimentos Ltda. EPP e Leão & Parra Ltda, vez que os AR's retornaram com a informação “mudou-se” (fls. 514/515, 522 e 816).

Cientificada em 01/04/2008 (fl. 505), a empresa Agropecuária Spaciari Ltda., segundo Termo de Verificação e Constatação Fiscal, apresentou diversos pedidos de prorrogação de prazo e, “em 18/06/2008 e em 17/07/2008, conjuntamente com o Sujeito Passivo, apresentou uma grande quantidade de documentos, referentes aos anos-calendário de 2003 e 2004, respectivamente, que compõem os Anexos II (seis volumes) e III (nove volumes) do processo administrativo fiscal” – fl. 815.

Cientificada em 02/04/2008 (fls. 548), a empresa Natusa Comércio de Carnes Ltda., em 08/04/2008, colacionou tabela, notas fiscais, recibos e livro razão, contendo o termo de abertura e encerramento do livro (fls. 552/572).

Cientificada em 10/04/2008 (fls. 529), a empresa Raçalto Brasil Agropecuária Ltda., em 23/04/2008, apresentou todos os documentos solicitados pela Fiscalização (planilha às fls. 531/545 e demais documentos nos anexos).

Em 01/04/2008, foi formalizado Termo de Intimação nº 002/00103 (fls. 96/98), intimando a Contribuinte para, no prazo de cinco dias úteis, comprovar a origem dos valores depositados em suas contas bancárias, individualizados nas planilhas de fls. 99/134, mediante a apresentação de um Demonstrativo, correlacionando cada um dos valores depositados com os pagamentos efetuados em nome dos Clientes/Contratantes, e a juntada dos documentos (Notas Fiscais, Recibos, Duplicatas, Contratos, etc) relativos a cada uma dessas operações.

Cientificada em 01/04/2008 (fl. 98), a Contribuinte, após diversos pedidos de prorrogação do prazo (fls. 135, 138 e 140), os quais foram deferidos, ainda que parcialmente (fls. 136, 139 e 141), em 18/06/2008, esclareceu, em sua petição (fls. 146/154), que se tratavam de movimentações de terceiros e procedeu a juntada de (i) planilha contendo as operações realizadas nas suas contas correntes, com as datas e os valores dos pagamentos e recebimentos efetuados em 2003 (fls. 155/164); (ii) Notas Fiscais de entrada de produtos para

industrialização de 2003; (iii) Notas Fiscais do Produtor de 2003; (iv) Notas Fiscais de saída dos produtores de 2003; e (v) relação dos processos judiciais em que a empresa Agropecuária Spaciari Ltda. foi parte, demonstrando a situação que ensejou o pedido de falência e a necessidade de criação de outra empresa a fim de operacionalizar a movimentação financeira e possibilitar a continuidade dos serviços (documentos nos anexos II (seis volumes) e III (nove volumes), conforme apontado pela Fiscalização no Termo de Verificação Fiscal – fl. 818). Por fim, solicitou a prorrogação do prazo de 30 dias, para apresentar a documentação relativa ao ano de 2004.

Ato contínuo, em 18/06/2008, foi concedido o prazo de trinta dias solicitado pela Contribuinte (fl. 165). Assim, em 17/07/2008, a Contribuinte procedeu a juntada de novos documentos, que se encontram nos anexos, conforme atestado pelo Termo de Constatação e Verificação Fiscal (fl. 815).

Em 12/09/2008, a Fiscalização elaborou representação fiscal (fls. 261/265), propondo ao Sr. Delegado da Receita Federal do Brasil em Maringá que procedesse a exclusão da Contribuinte do SIMPLES, desde 31/01/2003, em virtude da expressiva movimentação financeira em suas contas-correntes, sem comprovação e/ou justificação da origem, o que demonstraria a ocorrência de omissão de receitas e que a receita seria, em verdade, de R\$ 3.738.841,38, valor este superior ao permitido por lei para se enquadrar na condição de empresa de pequeno porte.

Diante disso, em 19/09/2008, o Sr. Delegado da Receita Federal do Brasil em Maringá, por meio do Ato Declaratório DRF/MGA nº 24/08 (fl. 266), declarou excluída a Contribuinte, a qual surtiria efeitos a partir de 31/01/2003.

Em 06/10/2008, foi formalizado Termo de Intimação nº 003/00489 (fls. 267/270), solicitando que a Contribuinte, em razão de sua exclusão do SIMPLES, apresentasse, no prazo de vinte dias, escrituração comercial e fiscal que demonstrasse o lucro real dos anos-calendários de 2003 e 2004, contendo, inclusive, a movimentação financeira das contas correntes de sua titularidade e que, caso não possuísse essa escrituração, ficaria sujeito ao arbitramento do lucro.

Após solicitação de prorrogação de prazo (fls. 271/272), o que foi deferido (fl. 273), em 05/11/2008 (fl. 500), a Contribuinte impugnou a exclusão do Simples (fls. 274/282 e anexos – fls. 283/499 e do anexo IV).

Em 28/11/2008, a Fiscalização colacionou demonstrativos de depósitos e créditos não comprovados dos anos-calendário de 2003 e 2004 e de cálculo das multas isoladas

(fls. 800/805) e, por meio do Termo de Verificação Fiscal (fls. 806/831), sintetizou as suas conclusões:

EXCLUSÃO DO SIMPLES

A Fiscalização, ao constatar no ano-calendário de 2003 movimentação financeira de R\$ 3.738.841,38, sem que a Contribuinte comprovasse ou justificasse sua origem, entendeu que estaria caracterizada receita omitida, nos termos do artigo 42 da Lei nº 9.430/96 c/c artigo 24, § 1º, da Lei nº 9.249/95, e entendeu que “(...) o Sujeito Passivo deve ser excluído do Simples, na condição de Empresa de Pequeno Porte – EPP, por ter auferido receita bruta no ano-calendário de 2003, ano de início de suas atividades, em valor superior a R\$ 100.000,00 (cem mil reais), multiplicado pelo número de meses de atividade (R\$ 100.000,00 x 11 meses)” – fl. 811.

DAS DILIGÊNCIA EFETUADAS NAS OUTRAS EMPRESAS

Em relação às empresas Natusa Comércio de Carnes Ltda. e Raçalto Brasil Agropecuária Ltda., a Fiscalização destacou que “Os documentos apresentados pela empresa diligenciada não comprovam nenhum dos valores dos depósitos/créditos que constam da planilha ‘Movimentação Financeira – Valores a Comprovar’, e que foi submetida ao Sujeito Passivo para comprovação, mediante o Termo de Intimação nº 001/00103, de 11/08/2006 e Termo de Intimação nº 002/00103, de 01/04/2008” – fl. 817.

(...)

“A empresa E. W. Paraná indústria e Comércio de Alimentos Ltda., CNPJ nº 04.095.141/0001-96, apresentou Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) na condição de INATIVA para os anos-calendário de 2000 a 2003, estando omissa da entrega das declarações de 2004 em diante. A empresa Carne de Primeira Comércio de Produtos Alimentícios Ltda., CNPJ nº 05.130.058/0001-73, apresentou Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) na condição de INATIVA para os anos-calendário de 2002 a 2004, estando omissa da entrega das declarações de 2005 em diante e a empresa Leão & Parra Ltda., CNPJ nº 00.6520.515/0001-94, apresentou Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) na condição de optante pelo SIMPLES para o ano-calendário de 2003, estando omissa da entrega das declarações, a partir de 2004, inclusive.” – fl. 819.

DOS DOCUMENTOS JUNTADOS PELA CONTRIBUINTE

Inicialmente, a Fiscalização acentuou que “(...) assiste razão ao Sujeito Passivo em relação ao valor de R\$ 17.638,76, relacionado como depósito e em relação a alguns cheques devolvidos e que não foram relacionados nas planilhas “Movimentação Financeira – Valores a Comprovar”, anexas aos Termos de Intimação nº 001/0103 e 002/0103, mas que foram excluídos na planilha “Demonstrativo Sintético dos Depósitos e Créditos Não Comprovados”, ano-calendário de 2004” – fl. 817.

Na sequência, defendeu que “Os documentos apresentados pelo Sujeito Passivo em atendimento ao Termo de Intimação nº 002/00103, de 01/04/2008, em 18/06/2008 e em 17/07/2008, compõem-se basicamente de Notas Fiscais de **Entradas**, referentes aquisições de suínos e de bovinos e de Notas Fiscais de **Saídas**, relativas a remessa dos suínos e bovinos adquiridos para industrialização, nas quais constam como natureza da operação o Código Fiscal - **CFOP 5901**, emitidas pelas empresas: a) **E. W. Paraná Indústria e Comércio de Alimentos Ltda.**, CNPJ nº 04.095.141/0001-96; b) **Carne de Primeira de Primeira Comércio de Produtos Alimentícios Ltda.**, CNPJ nº 05.130.058/0001-73; e c) **Leão & Parra Ltda.**, CNPJ nº 00.6520.515/0001-94, bem como, Notas Fiscais de **Saídas**, referentes retornos das industrializações dos suínos e bovinos, realizadas para as empresas citadas acima, emitidas pela empresa **Agropecuária Spaciari Ltda.**, CNPJ nº 80.865.413/0001-78, nas quais constam como natureza da operação o retorno de industrialização por encomenda de terceiros, Código Fiscal - **CFOP 5902**, sem que tenha ficado demonstrada coincidência de valores entre as datas e os valores dos créditos bancários e as datas e os valores das Notas Fiscais apresentadas.” – fls. 818/819.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

“Por todo o exposto, as investigações levadas a efeito na ação fiscal junto ao Sujeito Passivo acima identificado, revelam a ocorrência de omissão de receitas caracterizada pelos depósitos e créditos bancários de origem não comprovada, relacionados nas planilhas “Movimentação Financeira – Valores a Comprovar”, sujeito a lançamento de ofício, de acordo com o disposto no artigo 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 (artigo 849 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – RIR 1999), c/c artigo 24, § 1º da lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, conforme tabelas abaixo” – fl. 820:

ANO-CALENDÁRIO 2003			
Período	Movimentação Financeira	Receita Declarada	Receita Omitida
Janeiro	0,00	0,00	0,00
Fevereiro	0,00	0,00	0,00
Março	13.703,10	0,00	13.703,10
Abril	54.153,70	0,00	54.153,70
Maiο	107.400,23	0,00	107.400,23
Junho	122.024,79	0,00	122.024,79
Julho	323.355,27	0,00	323.355,27
Agosto	440.968,11	0,00	440.968,11
Setembro	653.397,36	7.320,95	646.076,41
Outubro	710.203,84	0,00	710.203,84
Novembro	71.987,53	46.512,40	25.475,13
Dezembro	1.225.647,45	11.226,00	1.214.421,45
Soma	3.722.841,38	66.059,35	3.657.782,03

ANO-CALENDÁRIO 2004			
Período	Movimentação Financeira	Receita Declarada	Receita Omitida
Janeiro	884.453,16	132.412,31	752.040,85
Fevereiro	716.472,01	130.189,32	586.282,69
Março	1.053.077,94	156.781,47	896.296,47
Abril	1.125.072,36	330.952,68	794.119,68
Maiο	1.203.948,61	526.383,00	677.565,61
Junho	1.271.493,48	618.043,68	653.449,80
Julho	1.165.339,78	436.810,16	728.529,62
Agosto	966.585,34	317.562,65	649.022,69
Setembro	706.575,96	382.474,40	324.101,56
Outubro	193.846,18	171.003,52	22.842,66
Novembro	248.099,41	211.524,46	36.574,95
Dezembro	159.680,44	159.031,55	648,89
Soma	9.694.644,67	3.573.169,20	6.121.475,47

“(…) O Sujeito Passivo apurou lucro no valor de R\$ 11.346,98 (onze mil, cento e seis reais e noventa e oito centavos), no ano-calendário 2004, conforme o Resultado do Exercício e declarou este lucro apurado na Declaração de Rendimentos Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) do exercício de 2005, ano-calendário 2004, fichas 09A e 17 (doc. fls. 174 e 184), não declarando, porém, o valor do lucro devido à CSLL a pagar na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais –

“Tendo em vista as infrações descritas no subitem “06.01 – OMISSÃO DE RECEITAS – DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA” e considerando que o Sujeito Passivo optou pela tributação dos seus resultados com base no Lucro Real com Apuração Anual, para o ano-calendário de 2004, ficando sujeito ao pagamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido com base em estimativas mensais, efetuamos a recomposição dos seus resultados mensais, com base na Receita Bruta e Acréscimos, para apuração das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL [...], anos-calendário 2003 a 2004 (...)” – fls. 823/4.

“Em razão do acima exposto, efetuamos o lançamento de ofício da multa exigida isoladamente sobre o IRPJ e a CSLL estimativa mensal, não recolhidos (...)” – fl. 824.

“A jurisprudência administrativa, estabelecida tanto pelas Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento quanto pelos Conselhos de Contribuintes é pacífica no sentido de que, não havendo o pagamento, nada há a homologar e a decadência se subordina ao disposto no artigo 173 do CTN, que joga o início da contagem do prazo decadencial para o primeiro dia do exercício seguinte” – fl. 827.

“Portanto, não resta dúvida que não se pode falar em decadência para nenhum fato gerador ocorrido em 2003” – fl. 827.

“As penalidades a serem aplicadas no presente caso, decorrem da falta ou insuficiência de recolhimentos do imposto e das contribuições, apurados em procedimento de

fiscalização, conforme estabelece o inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com redação dada pelo artigo 14 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007 (...)” – fl. 827.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS E ARROLAMENTO DE BENS

A Fiscalização deixou consignado que a presente autuação ensejará Representação Fiscal para fins Penais e que houve o arrolamento de bens.

Nesse sentido, em 28/11/2008, a Representação Fazendária lavrou 5 autos de infração (fls. 835/884), para a exigência de IRPJ, CSL, PIS e COFINS, relativos aos anos-calendários de 2003 e 2004, bem como de multa isolada a título de IRPJ e CSL, nos seguintes valores:

Autos de Infração - Fls. 835/884					
	IRPJ	CSLL	PIS	COFINS	TOTAL
Tributo	R\$ 2.392.804,37	R\$ 878.281,08	R\$ 161.357,65	R\$ 132.294,64	R\$ 3.564.737,74
Multa	R\$ 1.794.603,27	R\$ 658.710,80	R\$ 121.018,16	R\$ 99.220,94	R\$ 2.673.553,17
Multa Isolada	R\$ 115.705,19	R\$ 72.027,76			R\$ 187.732,95
TOTAL	R\$ 4.303.112,83	R\$ 1.609.019,64	R\$ 282.375,81	R\$ 231.515,58	R\$ 6.426.023,86

No Auto de Infração de IRPJ, a Fiscalização tipificou as seguintes condutas para a Contribuinte (fls. 844/847):

“001 – OMISSÃO DE RECEITAS

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

Omissão de receitas proveniente de valores creditados em conta de depósito, mantidos em instituições financeiras, cuja origem dos recursos utilizados nestas operações não foi comprovada mediante apresentação de documentação hábil e idônea, conforme detalhado no TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL, em anexo, que é parte integrante deste Auto de Infração.

(...)

Enquadramento legal: art. 24 da Lei nº 9.249, de 1995; art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996; arts. 249, inciso II, 251 e parágrafo único, 279, 282, 287, e 288, do Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/1999).

002 – RESULTADOS OPERACIONAIS NÃO DECLARADOS

Valor correspondente ao lucro operacional escriturado, mas não declarado, conforme descrito no TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL, em anexo, que é parte integrante deste Auto de Infração.

(...)

Enquadramento legal: Arts. 249, 250 e 926 do Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/1999).

*003 – MULTAS ISOLADAS**FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ SOBRE BASE DE CÁLCULO ESTIMADA*

Falta de pagamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, incidente sobre a base de cálculo estimada em função da receita bruta e acréscimos e/ou balanços de suspensão ou redução, conforme descrito no TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL, em anexo, que é parte integrante deste Auto de Infração.

(...)

Enquadramento legal: Arts. 222 e 843 do Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/1999) c/c art. 44, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430, de 1996 alterado pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 2007 c/c art. 106, inciso II, alínea “c” da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN).”

As autuações de PIS e COFINS apenas tipificaram a conduta 001 descrita acima para a Contribuinte, já a autuação de CSL tipificou as condutas 001, 002 e 003 descritas acima para a Contribuinte.

Em 28/11/2008, foi certificado à fl. 885 que foram juntados quatro anexos: (i) Anexo I – 2 volumes (9283 folhas); (ii) Anexo II – seis volumes (1.177 folhas); (iii) Anexo III – nove volumes (1.810 folhas); e (iv) Anexo IV – dois volumes (335 folhas).

Em 18/12/2008, foi lavrado Termo de cientificação da Contribuinte de arrolamento de bens e direitos (fls. 887/889).

Cientificada em 28/11/2008 (fl. 884), a Contribuinte, em 24/12/2008, apresentou Impugnação (fls. 891/910), cujos argumentos foram muito bem sintetizados no Acórdão de nº 06-26.345, razão pela qual transcrevemo-nos (fls. 947/949):

“2.1 IMPUGNAÇÃO.

18. Em preliminar, pleiteia nulidade das autuações, por não ter sido julgada previamente a manifestação contra o ADE de exclusão do Simples; afirma que, uma vez o ADE contestado, seus efeitos encontram-se suspensos, impossibilitando ao auditor

fiscal considerar a impugnante como empresa no lucro real em 2003 e, autuando a empresa nesse regime, contraria a opção (hierarquicamente superior) da contribuinte e desrespeita o princípio da legalidade; invoca o art. 196 do RIR de 1999, e o art. 15 da Lei do Simples, e aponta flagrante ofensa ao princípio do contraditório e ampla defesa, preterição do direito de defesa (art. 59, II do Decreto nº 70.235, de 1972) no caso; aduz que, mesmo se a autuação fosse cabível, deveria ter sido efetuada no regime do Simples, por ter sido esta a opção da contribuinte, e porque não havia ainda decisão acerca do cabimento do ADE; também afirma que, pelo mesmo motivo não poderiam ter sido aplicadas a multa isolada e a multa de ofício de 75%.

19. Também em preliminar, acusa a decadência do direito ao lançamento das contribuições ao PIS e Cofins nos períodos de apuração de 01 a 10/2003, sendo o lançamento regido pelo art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional - CTN, Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, dado que, contrariamente ao que sustenta a fiscalização, não se aplica ao caso o disposto no art. 173, do CTN, pela ausência de pagamentos, uma vez que não havia o que ser pago, sendo que a litigante declarou e recolheu pelo Simples no ano-calendário 2003, não entregou Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF à qual não estava obrigada; que, sendo os fatos geradores do PIS e da Cofins mensais, impõe-se o reconhecimento da decadência em relação aos mesmos nos períodos de 01 a 10/2003, pois a ciência dos autos se deu em 28/11/2008.

20. Historia os fatos, conforme já descrito na manifestação de inconformidade ao ADE, acrescentando a transcrição de cláusulas dos contratos que firmou:

a. contrato de “compra e pagamento” com a Spaciari, que contratou a autuada “para os serviços de compra e pagamento dos seus suínos e bovinos, bem como para as empresas que se utilizam dos seus serviços de industrialização por encomenda”;

b. com a Leão & Parra Ltda em que “a encomendada prestará à encomendante os serviços de compra de suínos e bovinos e seus respectivos pagamentos.”;

c. de industrialização por encomenda da Spaciari com as suas clientes em que “a encomendada na condição de empresa frigorífica, prestará à encomendante os serviços de industrialização (abate), resfriamento, desossa e posterior carregamento de suínos.

21. No mérito, discorda que não tenha sido justificada a origem dos recursos depositados em suas contas bancárias, dado tratarem-se de receitas objeto de notas fiscais da Spaciari; cita que o autuante consignou no TVF que foi apresentada grande quantidade de documentos pela Spaciari e pela autuada, que compõem 15 (quinze) volumes anexos ao processo, e que comprovam que as operações de abate eram realizadas pela Spaciari, enquanto a impugnante lhe prestava serviços de compra e de pagamento das mercadorias e gerenciava a

movimentação financeira, escriturando-a em sua conta transitória de movimentação de terceiros; repete argumentos relativos ao conceito de receita bruta já apresentados na contestação ao ADE, aduzindo que toda a movimentação financeira realizada pela impugnante foi devidamente escriturada, fazendo parte, igualmente, da contabilidade da Spaciari, a qual recolheu os devidos tributos, e a presente exigência desrespeita o princípio da capacidade contributiva.

22. No que tange à presunção legal que embasou a exigência, repete argumentação já constante da contestação ao ADE.

23. Também reclama que tenha sido aplicada a alíquota de 15% sobre o valor da omissão de receita, afirmando que o autuante, ao assim proceder, desconsiderou a contabilidade da Spaciari; referencia-se aos arts. 219, 284, 429, 530, I, 531, 532, 533, 537 e 541 para alegar que, no caso, cabia o arbitramento do lucro, se a pessoa jurídica deixou de cumprir as obrigações acessórias relativas à determinação do lucro real ou presumido, conforme o caso e, sendo conhecida a receita bruta, o percentual a ser aplicado na apuração do lucro arbitrado é de 9,6%, dada a atividade de prestação de serviços da autuada que se enquadra como “atividades em geral”, aplicando-se a alíquota de 15% na apuração do IR devido, sobre o lucro assim arbitrado e, se for o caso, o adicional do imposto de renda de 10%.

24. Aponta que, se tivesse sido seguido o procedimento que descreveu, evitar-se-ia infringir o princípio constitucional do confisco, ao constituir obrigação tributária em valor praticamente idêntico àquele apurado e transcreve jurisprudência administrativa.

25. Requer, em preliminar:

a. a declaração da nulidade do processo, desconstituindo o débito, dada a ausência de julgamento da manifestação de inconformidade ao ADE nº 24, de 2008, de exclusão do Simples;

b. exclusão de ambas multas, a isolada e a de ofício, pelo mesmo motivo;

c. reconhecimento da decadência do lançamento de PIS e Cofins dos períodos de 01 a 10/2003;

26. E no mérito:

a. Reconhecimento da improcedência da autuação por omissão de receitas, por se tratar de movimentação bancária contabilizada sob conta transitória de terceiros, restando comprovada a propriedade pela Agropecuária Spaciari Ltda;

b. caso não ocorra o cancelamento dos autos de infração, que seja considerado como base de cálculo para a apuração do IRPJ e da CSLL o percentual de 9,6%, ou seja, R\$ 938.808,72.”

Em 22/04/2010, a 2ª Turma da DRJ/CTA, por meio do Acórdão de nº 06-

26.345 (fls. 942/968), decidiu, por maioria de votos:

- a) rejeitar as preliminares de nulidade e de decadência e, no mérito, julgar improcedente a impugnação ao ADE e confirmar a exclusão da empresa do Simples, a partir da data da sua constituição; e
- b) bem como julgar improcedente a impugnação aos autos de infração, mantendo a exigência tributária, vencido o julgador Roberto Massao Chinen, que entendia que, para os dois anos-calendário, era caso de arbitramento do lucro, tendo em vista que o lucro apurado pela fiscalização (mais de 90% da receita bruta em 2003 e mais de 60% em 2004), era manifestamente irreal, configurando a situação prevista no art. 530, II, b, do RIR de 1999.

O Acórdão assim foi ementado às fls. 942/943:

**“ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO
TRIBUTÁRIA**

Ano-calendário: 2003, 2004

*ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO. AUTO DE INFRAÇÃO.
NULIDADE.*

*Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por
pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por
autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.*

*EXCLUSÃO. EXCESSO DE RECEITA BRUTA. FALTA DE
CIÊNCIA DO PROCESSO ADMINISTRATIVO.*

*Improcede alegado cerceamento da defesa, por não ter recebido
cópia de processo onde se detecta excesso de receita bruta, se o
ADE foi regularmente cientificado à contribuinte por meio de
termo onde estão descritos os fatos e motivos, aliás, já
conhecidos pelo contribuinte que estava sob fiscalização há
quase 2 (dois) anos e já havia sido previamente intimado por
duas vezes para justificar e comprovar a origem dos depósitos
bancários que caracterizaram o excesso de receita bruta.*

*EXCLUSÃO. MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. NÃO
HÁ EFEITO SUSPENSIVO.*

*Somente a exigibilidade do crédito tributário decorrente da
exclusão do Simples é suspensa por recurso; a manifestação de
inconformidade contra a exclusão não possui efeito suspensivo,
estando a pessoa jurídica excluída sujeita, a partir do período
em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de
tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.*

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 31/03/2003, 31/05/2003, 30/06/2003, 31/07/2003, 31/08/2003, 30/09/2003, 31/10/2003

PIS. COFINS. DECADÊNCIA. DOLO FRAUDE OU SIMULAÇÃO.

O prazo decadencial dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, no caso de dolo, fraude ou simulação, é contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado, o que se aplica, no caso das contribuições mensais referentes até o mês de novembro, pois podem ser lançados no mesmo ano calendário.

MULTA DE OFÍCIO. APLICAÇÃO. LEGALIDADE

Aplicável a multa de ofício no lançamento de crédito tributário que deixou de ser recolhido ou declarado, por determinação legal.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2003, 2004

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS CUJA ORIGEM NÃO FOI COMPROVADA.

Caracterizam omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados.

LANÇAMENTO COM BASE EM PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE.

O lançamento com base em presunção legal transfere o ônus da prova ao contribuinte em relação aos argumentos que tentem descaracterizar a movimentação bancária detectada.

CRÉDITOS BANCÁRIOS. RECURSOS DE TERCEIROS. JUSTIFICATIVA NÃO COMPROVADA.

Mantém-se a presunção legal de omissão de receitas relativa a créditos/depósitos recebidos pela empresa em contas de sua titularidade mantidas em instituições financeiras, se as alegações de que seriam recursos de terceiros que a empresa meramente administra não estão comprovadas.

IRPJ. CSLL. ARBITRAMENTO DE LUCRO POSTULADO EM IMPUGNAÇÃO A LANÇAMENTO.

O arbitramento de lucros pela autoridade fiscal é uma salvaguarda do crédito tributário posta a serviço da Fazenda Pública e não pode ser utilizado como instrumento de defesa do sujeito passivo para elidir ou reduzir o imposto apurado; se a fiscalização, após o exame da escrita, faz prevalecer a tributação com base no lucro real, não pode o contribuinte opor dúvidas sobre a veracidade de sua escrituração para obter tratamento tributário que lhe seria menos oneroso.

MULTA ISOLADA.

Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas multas de cinquenta por cento, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição, exigidas isoladamente no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, por estimativa mensal, que deixar de fazê-lo.

Impugnação Improcedente.

Crédito Tributário Mantido.”

Os fundamentos do acórdão proferido pela 2ª Turma da DRJ/CTA, podem ser assim resumidos:

NULIDADE DO ADE E DOS ATOS POSTERIORES

“Como se vê, de acordo com o art. 59,1, supra, só se pode cogitar de declaração de nulidade do ADE e dos autos de infração - que se inserem na categoria de ato ou termo quando esse ADE e autos forem lavrados por pessoas incompetentes (art. 59,1). A nulidade por preterição ao direito de defesa, como se infere do art. 59, II, transcrito, somente pode ser declarada quando o cerceamento está relacionado aos despachos e às decisões, ou seja, somente pode ocorrer em uma fase posterior à emissão do ADE e à lavratura dos autos de infração.

Quaisquer outras irregularidades, incorreções e omissões não importarão em nulidade (...)” – fl. 950.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

“Portanto, sem fundamento a reclamação de que não teria conhecimento dos motivos da exclusão, destacando-se que o teor da sua manifestação de inconformidade, também desmente essa reclamação.” – fl. 950.

SUSPENSÃO DOS EFEITOS DO ADE

“Contudo, a manifestação de inconformidade contra o ADE não tem efeito suspensivo no que tange aos procedimentos de exigência de livros fiscais e escrituração contábil e tampouco quanto à possibilidade de a fiscalização lavrar autos de infração de exigência de impostos e contribuições fora do Simples, mesmo que seja para prevenir a

decadência; apenas se aplica a suspensão da exigibilidade às exigências fiscais formalizadas nos presentes autos, relativas aos anos-calendário 2004 e 2005, decorrentes da exclusão do Simples, impugnadas” fls. 950/951.

DECADÊNCIA DOS LANÇAMENTOS DE PIS E COFINS DE 01 A 10/2003

“No presente caso, a empresa foi constituída visando desviar recursos que, segundo ela mesma afirma, em 2003, eram destinados à Spaciari; abriu a conta bancária Banco do Brasil 0856-9.729-2 e recebeu depósitos desde 10/03/2003, e Sicredi nº 01715-9 desde 09/04/2003, enquanto declarou receitas apenas a partir de 09/2003, no total de apenas R\$ 65.059,35 no ano, e zero empregados, estoques e saldos bancários; mesmo em 2004, quando alega que assumiu as atividades da Spaciari, a receita declarada, apesar de substancialmente maior, esteve longe de refletir a movimentação financeira (que alega que a partir desse ano já era sua) evidenciada pelos extratos bancários e que não explicou.

Por todo o exposto, conclui-se ser correta a conclusão fiscal ao identificar dolo nas ações da contribuinte.

Em havendo dolo, nenhum dos períodos de apuração do ano-calendário 2003 foi atingido pela decadência” – fls. 955/956.

EXCLUSÃO DO SIMPLES

“Em resumo, recebeu recursos em suas contas, tais recursos foram rapidamente sacados ou transferidos, porém não comprova que tenham sido utilizados em pagamentos a produtores rurais pelo fornecimento de animais vivos para abate, conforme alega; assim, não há como aceitar de que se tratassem de recursos de terceiros meramente transferidos; a litigante só comprovou recebimentos originados de serviços prestados, para os quais emitiu notas fiscais em 2004 e não emitiu em 2003 (apresentou notas fiscais da Spaciari para 2003, que nada esclarecem), porém nenhum desses recebimentos coincide com os depósitos bancários questionados” – fl. 960.

PRESUNÇÃO FISCAL DE OMISSÃO DE RECEITAS. ÔNUS DA PROVA

“No caso em análise, verifica-se não se tratar de simples indício de omissão de receitas, porquanto havendo uma presunção legal relativa, fica invertido o ônus, cabendo à contribuinte a produção da prova de que não teria ocorrido a omissão de receitas.” – fl. 961.

“A litigante foi intimada, como se relatou, por duas vezes, a esclarecer a origem dos créditos/depósitos; suas justificativas repetidas na impugnação, não foram comprovadas pelos documentos que apresentou nem pelas diligências realizadas.” – fl. 961.

OMISSÃO DE RECEITAS. EXCLUSÃO DO SIMPLES. PROCEDÊNCIA.

“Considerando-se procedente o valor da receita bruta resultante da soma das receitas declaradas com as omitidas, sendo tal valor em 2003 superior ao que era permitido à permanência no regime do Simples, procedente a exclusão da empresa da sistemática, a partir da data da sua constituição, em se tratando de empresa que iniciou suas atividades neste mesmo ano, conforme capitulação legal constante do ADE” fl. 962.

Ademais, quanto ao fato de a exclusão ser retroativa, a DRJ ressaltou que, “(...) para o presente caso, a legislação [art. 15, III, da Lei nº 9.732/98] prevê a exclusão da empresa do Simples desde o início das atividades” – fl. 962.

IRPJ. CSLL. LUCRO REAL ANUAL

“Tem-se que o autuante não desconsiderou a contabilidade da autuada: conforme fls. 813 e 823, inclusive compensou prejuízo e base de cálculo negativa apuradas pela litigante em 2003, em sua contabilidade e registrada no Diário, fl. 713.

O autuante respeitou a manifestação pelo lucro real anual da contribuinte, confirmada pela sua contabilidade; no caso, o autuante recompôs a apuração de resultados escriturada no livro Diário pela contribuinte, acresceu às receitas declaradas a omissão apurada, e considerou os custos e despesas escriturados, ao levar em conta o prejuízo que a contribuinte havia apurado.

Por isso, tendo sido seguido corretamente o que a legislação dispõe acerca da apuração da base de cálculo, que é acrescer a omissão à base de cálculo apurada pelo contribuinte, não há que se falar em confisco, ou excesso de exação” – fls. 963/964.

MULTA DE OFÍCIO

“A multa de ofício calculada sobre o valor do imposto cuja falta de recolhimento se apurou, está em consonância com a legislação de regência, sendo o percentual de 75% o legalmente previsto para o lançamento de ofício, não se podendo, em âmbito administrativo, reduzi-lo ou alterá-lo por critérios meramente subjetivos, contrários ao princípio da legalidade” – fl. 967.

MULTA ISOLADA

“As multas isoladas exigidas são devido à falta de recolhimento:

- a. do IRPJ por estimativa em 03 a 12/2003 e 01 a 12/2004; base legal nos arts 222 e 843 do RIR de 1999, c/c o art. 44, § 1º, IV da Lei nº 9.430, de 1996, alterada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 2007, c/c o art. 106, II “c” do CTN;
- b. da CSLL por estimativa em 03 a 12/2003 e 01 a 12/2004; base legal nos arts. 222 e 843 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR de 1999, c/c o art. 44, II, “b” da Lei nº 9.430, de 1996, com a alteração pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 15 de 2007, c/c o art. 106, II, “c” do CTN” - fl. 967.

“Como se verifica da legislação transcrita, nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas multas de cinquenta por cento, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição, exigidas isoladamente no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, por estimativa mensal, que deixar de fazê-lo, como foi o caso da autuada” - fl. 968.

Cientificada em 13/05/2010 (fl. 975), a Contribuinte, em 08/06/2010, interpôs Recurso Voluntário (fls. 977/1017), aduzindo que:

PRELIMINAR – NULIDADE

“Desta forma, uma vez constatada de forma incontestável a causa ensejadora da exclusão do Simples, o auto de infração poderia se lavrar apenas após esgotadas todas as formas de defesa asseguradas ao contribuinte (impugnação e recursos) respeitando o exercício do contraditório e a ampla defesa, uma vez constatado tal vício, a decisão refutada e o presente processo administrativo é nulo em sua plenitude (...)” – fls. 984/985.

PRELIMINAR – CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

“No momento em que a Recorrente tomou ciência do ADE, não recebeu cópia do processo administrativo n. 10950.005233/2008-89 (processo administrativo que ensejou o ADE), fato que a impossibilitou de tomar conhecimento dos motivos elencados pela fiscalização para sua exclusão do SIMPLES, caracterizando cerceamento de defesa” – fl. 988.

DA MOVIMENTAÇÃO DE TERCEIRO – NÃO-ULTRAPASSAGEM DO LIMITE LEGAL DO SIMPLES

“Demonstrou-se, dessa forma, que não houve aferição de receita pela Recorrente, mas pela empresa Agropecuária Spaciari Ltda., que as tributou regularmente.

(...)

Necessário atentar que, em face da titularidade das receitas, da Agropecuária Spaciari Ltda. e de outras empresas, não houve a ultrapassagem do limite previsto no art. 2º, inciso II, da Lei nº 9.317/1996 (de R\$ 1.200.000,00, à época dos fatos)” – fl. 991.

DA PRESUNÇÃO

“Contudo, a despeito da farta documentação apresentada, houve a exclusão da Impugnante do SIMPLES, por presumir, a fiscalização, que a movimentação bancária realizada pela Recorrente seria de sua titularidade, caracterizando omissão de receita” – fl. 993.

“(...) a presunção legal do artigo 40 da Lei nº 9.430, de 1996 - não dispensa o Fisco de, diretamente, produzir a prova do fato indiciário. Vale dizer, mesmo havendo o artifício da presunção legal, o Fisco não se exime da produção, ainda que facilitada, da prova do fato tributado” – fls. 993/994.

DA DECADÊNCIA

“(...) equivocado o entendimento da Turma Julgadora, vez que desmereceu todas as provas e argumentações apresentadas pela Contribuinte, e atribuiu sem qualquer fundamentação e comprovação a presença de dolo as condutas da Recorrente” - fl. 997.

“Diante da farta documentação apresentada pela Recorrente, tais como livros contábeis, notas fiscais, notas de produtor, canhotos de cheque, registros internos, recibos, verifica-se que a imputação de dolo no intuito de fraudar ou omitir receita é totalmente descabido, pois, resta claro que as operações creditadas nas contas correntes da Recorrente tiveram caráter meramente transitório, não configurando receita, capaz de gerar a tributação” – fls. 1001/1002.

A Contribuinte pugnou pela aplicação do prazo decadencial disposto no art. 150, §4º, do CTN, sob o argumento de que “(...) no ano-calendário de 2003, apurou sua tributação com base no SIMPLES, recolhendo-os regularmente. Desse modo, os tributos devidos pela Recorrente foram constituídos e pagos, não havendo o que se falar em ausência de pagamento” fl. 998.

“O fato gerador e o período de apuração do PIS/PASEP e da COFINS são mensais, razão pela qual se impõe o reconhecimento da decadência em relação a estes tributos nos períodos de janeiro a outubro de 2003, haja vista que a Recorrente somente tomou ciência do auto de infração em 28 de novembro de 2008” – fl. 1000.

DOS CONTRATOS DE COMPRA E PAGAMENTO E DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS

“Vislumbraram, os sócios, a possibilidade de atender os requisitos exigidos pelas instituições bancárias, realizando contrato para prestação de serviço à empresa Agropecuária Spaciari Ltda., bem como contrato de compra e pagamento (ambos juntados ao PAF), ocasionando a movimentação financeira da empresa Agropecuária Spaciari Ltda em conta corrente da Recorrente” – fl. 1002.

“As operações, assim, continuaram a ser realizadas pela Agropecuária Spaciari Ltda (conforme notas fiscais apresentadas), com a prestação de serviço de compra e pagamento realizada pela Recorrente” fl. 1003.

A contribuinte alegou que o acórdão, ora enfrentado, desconsiderou os contratos por ela apresentados sob o argumento de que não possuíam qualquer autenticação que comprovasse a data em que teriam sido assinados. Nesse sentido, alegou que “A exigência de firma reconhecida é válida somente para auferir a condição de executóriedade sob o contrato, e não influencia em sua validade” – fl. 1004, e que “Se acaso o questionamento versa sobre a data do firmamento do instrumento, uma perícia poderia confirmar a assertiva contida no documento, não poderiam os julgadores simplesmente desmerecê-los” – fl. 1004.

DA COMPROVAÇÃO E JUSTIFICAÇÃO DA ORIGEM DOS RECURSOS

“Devem ser apreciados os documentos trazidos pela Recorrente, pois albergou-se em contratos firmados com terceiros, notas fiscais, registros fiscais, e nada foi considerado pelos Julgadores da instancia inferior, prevalecendo a presunção operada pelo Sr. Auditor-Fiscal” - fls. 1007/1008.

ARBITRAMENTO DO LUCRO

“Contudo, não pode prosperar a presente autuação, pois, conforme fundamentado e bem observado pelo julgador da DFU/Curitiba SR. Roberto Massao Chinen, o lucro apurado pela fiscalização é irreal” – fl. 996.

“Dessa forma, impõe-se o cancelamento dos autos de infração, ante a ausência de arbitramento do lucro para apuração do Imposto de Renda e da CSLL, contrariando a legislação vigente sobre o Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas.

Acaso não ocorra o cancelamento dos autos de infração, que seja considerada como base de cálculo para apuração do IRPJ e da CSLL o percentual de 9,6% do valor das supostas receitas omitidas, ou seja, o valor de R\$938.808,72 (novecentos e trinta e oito mil, oitocentos e oito reais e setenta e dois centavos)” – fl. 1015.

Em 23/06/2010, foi proposto o encaminhamento do processo ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, para análise (fl. 1020).

Em 05/07/2010, foram juntados alguns termos de renúncia de mandato das Sras. Bruna Awuada Lopes, Andréia Aparecida de Souza, Denise Pereira de Lima (fls. 1021/1026).

Em 07/10/2015, foi proferido despacho (fls. 1029/1030) para determinar que a Secretaria da Câmara procedesse a busca dos anexos I a IV e os colacionasse devidamente ao presente processo.

Diante disso, foram juntados os seguintes documentos em 07/12/2015: Anexo II – Volume 5.2 (fl. 1033) e Anexo II – Volume 5.1 (fl. 1136); em 03/12/2015: Anexo I – Volume 1/2 (fl. 1238) e Anexo I – Volume 2/2 (fl. 1441); em 04/12/2015: Anexo II – Volume 1.1 (fl. 1537); Anexo II – Volume 1.2 (fl. 1645); Anexo II – Volume 2.1 (fl. 1742) e Anexo II – Volume 2.2 (fl. 1819); em 07/12/2015: Anexo II – Volume 3.1 (fl. 1947); Anexo II – Volume 3.2 (fl. 2040); Anexo II – Volume 3.3 (fl. 2096); Anexo II – Volume 4.1 (fl. 2154); Anexo II – Volume 4.2 (fl. 2358); Anexo II – Volume 6.1 (fl. 2419); Anexo II – Volume 6.2 (fl. 2420); Anexo II – Volume 6.3 (fl. 2442); Anexo II – Volume 6.4 (fl. 2473); Anexo II – Volume 6.5 (fl. 2505); Anexo II – Volume 6.6 (fl. 2530); Anexo III – Volume 1 (fl. 2549); Anexo III – Volume 2.1 (fl. 2752); Anexo III – Volume 2.2 (fl. 2855); Anexo III – Volume 3.1 (fl. 2957); Anexo III – Volume 3.2 (fl. 3110); Anexo III – Volume 4.1 (fl. 3162); Anexo III – Volume 4.2 (fl. 3295); Anexo III – Volume 5.1 (fl. 3367); Anexo III – Volume 5.2 (fl. 3470); Anexo III – Volume 6.1 (fl. 3572); Anexo III – Volume 6.2 (fl. 3675); Anexo III – Volume 7.1 (fl. 3777); Anexo III – Volume 7.2 (fl. 3880); Anexo III – Volume 8.1 (fl. 3982) e Anexo III – Volume 8.2 (fl. 4085); e em 08/12/2015: Anexo III – Volume 9.1 (fl. 4187); Anexo III – Volume 9.2 (fl. 4285); Anexo IV – Volume 1 (fl. 4404) e Anexo IV – Volume 2 (fl. 4607).

É possível observar que o Anexo II – Volume 5.1 e o Anexo II – Volume 5.2 foram juntados aos autos fora da ordem.

É o suficiente para o relatório. Passo ao voto.

Voto Vencido

Conselheiro Relator João Carlos de Figueiredo Neto, Relator

I. DO JUÍZO DE ADMISSIBILIDADE

Os pressupostos e requisitos de admissibilidade do Recurso Voluntário, determinados pelo Decreto 70.235/1972 e pelo Regimento Interno do CARF, fazem-se presentes, senão, vejamos.

Nos termos do artigo 2º, incisos I e IV, do Anexo II do Regimento Interno do CARF¹, é da competência desta 1ª Seção julgar recursos de ofício e voluntário interpostos em face de decisão de primeira instância que versem sobre aplicação da legislação de Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e de CSL, PIS e COFINS, quando reflexos do IRPJ, razão pela qual é patente a competência desta C. Turma para apreciação do presente caso.

No que tange à legitimidade, a petição está assinada por advogada (fls. 978 e 1017), devidamente habilitada por meio de procuração (fl. 1018) outorgada pelos dois sócios da pessoa jurídica, conforme exigência dos atos constitutivos (fls. 285/314).

Por fim, quanto à tempestividade, a decisão proferida pela 2ª Turma da DRJ/CTA em 22/04/2010 (fl. 942) chegou ao conhecimento da Contribuinte em 13/05/2010, uma quinta-feira (fl. 975), e o recurso foi interposto em 08/06/2010 (fl. 977), ou seja, dentro do prazo de trinta dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235/72, afinal o *dies ad quem* era 12/06/2010, que, por ser um sábado, seria prorrogado para o primeiro dia útil subsequente, qual seja: 14/06/2010, uma segunda-feira.

Nesse caminho, recebo o Recurso Voluntário.

II. DOS PONTOS CONTROVERTIDOS

¹ Art. 2º À 1ª (primeira) Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de 1ª (primeira) instância que versem sobre aplicação da legislação relativa a:

I - Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ);

(...)

Ultrapassado o juízo de admissibilidade, os pontos controvertidos são os seguintes:

PRELIMINARES

1. A impugnação apresentada em relação ao ADE impede a continuidade do processo administrativo e da consequente lavratura dos Autos de Infração?
2. Houve cerceamento do direito de defesa em relação ao ADE nº 24 de 2008, por falta de juntada das cópias do processo administrativo n. 10950.005233/2008-89?
3. O prazo decadencial para o lançamento de PIS e COFINS do período de 01 a 10/2003 conta-se pelo artigo 150, § 4º, ou pelo artigo 173, inciso I, ambos do CTN?

MÉRITO

1. O Fisco respeitou o quanto previsto no art. 42 da Lei nº 9.430/96?
2. Restou comprovada a origem dos depósitos bancários individualizados pela fiscalização?
3. Correta a exclusão da Contribuinte do SIMPLES?
4. Era o caso de arbitramento do lucro?

III. PRELIMINAR – ADE NÃO DEFINITIVO

A Contribuinte, por meio de seu Recurso Voluntário, sustentou que, “(...) uma vez constatada de forma incontestável a causa ensejadora da exclusão do Simples, o auto de infração poderia se lavrar apenas após esgotadas todas as formas de defesa asseguradas ao contribuinte (impugnação e recursos) respeitando o exercício do contraditório e a ampla defesa, uma vez constatado tal vício, a decisão refutada e o presente processo administrativo é nulo em sua plenitude (...)” – fls. 984/985.

Em que pese os argumentos trazidos pela Contribuinte, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais consolidou, por meio da Súmula nº 77, o seu entendimento no sentido de que a discussão sobre o Ato Declaratório Executivo, que acarretou a exclusão do

IV - CSSL, IRRF, Contribuição para o PIS/Pasep ou Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), quando reflexos do IRPJ, formalizados com base nos mesmos elementos de prova em um mesmo Processo Administrativo Fiscal;

contribuinte do Simples, não impede o lançamento de ofício dos créditos tributários devidos em face da mencionada exclusão, *in verbis*:

“Súmula CARF nº 77: A possibilidade de discussão administrativa do Ato Declaratório Executivo (ADE) de exclusão do Simples não impede o lançamento de ofício dos créditos tributários devidos em face da exclusão.”

É dizer, diferentemente do que sustentado pela Contribuinte, restou reconhecido pela Súmula nº 77 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais que não é necessário que sejam esgotadas todas as formas de defesa (impugnação e recurso), para que a Representação Fazendária possa lavrar o Auto de Infração e cobrar o crédito tributário decorrente da exclusão do contribuinte do Simples.

Isso porque, de acordo com o artigo 16 da Lei nº 9.317/96: “A pessoa jurídica excluída do SIMPLES sujeitar-se-á, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas”, a exclusão do Simples faz com que o contribuinte se submeta imediatamente às normas de tributação.

Partilhando desse entendimento, o artigo 32 da Lei Complementar nº 123/2006 dispõe, de forma bastante semelhante, que “As microempresas ou as empresas de pequeno porte excluídas do Simples Nacional sujeitar-se-ão, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas”.

Ainda nesse sentido, é o disposto no artigo 142 do Código Tributário Nacional, de acordo com o qual, constatada a infração à legislação, a autoridade administrativa deve proceder a lavratura do auto de infração, já que se trata de atividade vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, confira-se:

“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 administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.”

Portanto, com supedâneo na Súmula nº 77 do CARF, rejeito a preliminar de nulidade arguida pela Contribuinte.

IV. PRELIMINAR – DA NECESSIDADE DE JUNTADA DE CÓPIA DO PROCESSO ADMINISTRATIVO

A Contribuinte arguiu ainda, em seu recurso, a nulidade do presente processo administrativo, sob o fundamento de que, “No momento em que a Recorrente tomou ciência do ADE, não recebeu a cópia do processo administrativo n. 10950.005233/2008-89 (processo administrativo que ensejou o ADE), fato que a impossibilitou de tomar conhecimento dos motivos elencados pela fiscalização para sua exclusão do SIMPLES, caracterizando cerceamento de defesa” - fl. 988.

Nada obstante, não houve cerceamento do direito de defesa no presente caso, já que a Contribuinte foi intimada de todos os atos que precederam e que resultaram em sua exclusão do Simples, conforme se comprova pela análise das fls. 4/6, 32/34 e 96/98 dos presentes autos, possuindo, assim, plena ciência dos motivos que levaram a Representação Fazendária a excluí-la do Simples.

Além disso, a Fiscalização indicou, no próprio ADE (fl. 266), o artigo 2º, inciso II e § 1º, o artigo 13, inciso II, alínea ‘b’ e § 3º, alínea ‘b’ e o artigo 14, inciso I, todos da Lei nº 9.317/96 como fundamentos legais para exclusão da Contribuinte do Simples, dos quais se defluem o motivo de sua exclusão, qual seja: ter ultrapassado o limite legal da receita bruta para se valer do regime, confira-se:

Art. 2º Para os fins do disposto nesta Lei, considera-se:

II - empresa de pequeno porte, a pessoa jurídica que tenha auferido, no ano-calendário, receita bruta superior a R\$ 120.000,00 (cento e vinte mil reais) e igual ou inferior a R\$ 1.200.000,00 (um milhão e duzentos mil reais). (Redação dada pela Lei nº 9.732, de 1998)

§ 1º No caso de início de atividade no próprio ano-calendário, os limites de que tratam os incisos I e II serão proporcionais ao número de meses em que a pessoa jurídica houver exercido atividade, desconsideradas as frações de meses.

Art. 13. A exclusão mediante comunicação da pessoa jurídica dar-se-á:

II - obrigatoriamente, quando:

b) ultrapassado, no ano-calendário de início de atividades, o limite de receita bruta correspondente a R\$ 60.000,00 (sessenta mil reais) multiplicados pelo número de meses de funcionamento nesse período.

§ 3º No caso do inciso II e do parágrafo anterior, a comunicação deverá ser efetuada:

b) até o último dia útil do mês subsequente àquele em que houver ocorrido o fato que deu ensejo à exclusão, nas hipóteses dos demais incisos do art. 9º e da alínea "b" do inciso II deste artigo.

Art. 14. A exclusão dar-se-á de ofício quando a pessoa jurídica incorrer em quaisquer das seguintes hipóteses:

I - exclusão obrigatória, nas formas do inciso II e § 2º do artigo anterior, quando não realizada por comunicação da pessoa jurídica;

Ademais, a Fiscalização, em sua Representação Fiscal (fls. 261/265), também deixou consignado o motivo pelo qual a Contribuinte foi excluída do Simples, qual seja: “(...) o Sujeito Passivo deve ser excluído do Simples, na condição de Empresa de Pequeno Porte – EPP, por ter auferido receita bruta no ano-calendário de 2003, ano de início de suas atividades, em valor superior a R\$ 100.000,00 (cem mil reais), multiplicado pelo número de meses de atividade (R\$ 100.000,00 x 11 meses)” – fl. 264.

O excesso de receita ocorreu, segundo apontado pela Fiscalização, pois, “(...) durante o procedimento fiscal, constatamos expressiva movimentação financeira em contas correntes tituladas pelo Sujeito Passivo no Banco do Brasil S/A e Cooperativa de Crédito Rural Centro Norte do Paraná, no ano calendário de 2003, totalizando a importância de R\$ 3.738.841,38 (três milhões, setecentos e trinta e oito mil, oitocentos e quarenta e um reais e trinta e oito centavos), dos quais o Sujeito Passivo devidamente intimado em 11/08/2006 e 01/04/2008, conforme Termos de Intimação nº 001/00103 e 002/00103, não comprovou e/ou justificou a origem dos recursos utilizados nos depósitos e lançamentos a crédito” – fl. 263, sendo que “De acordo com o disposto no artigo 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 (artigo 849 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - RIR/1999), c/c artigo 24, § 12 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, a movimentação financeira discrepante com as receitas declaradas pelo Sujeito Passivo indicam a ocorrência de omissão de receitas caracterizada pelos depósitos e créditos bancários de origem não comprovada” – fl. 263.

Desse modo, tendo sido bem delineado nos documentos acima o motivo pelo qual a Contribuinte foi excluída do Simples, concluo que era desnecessária a juntada de cópia integral dos autos do processo n. 10950.005233/2008-89 e, portanto, rejeito a preliminar de nulidade por cerceamento de defesa por ela arguida.

V. DA DECADÊNCIA

A decadência se encontra devidamente regulamentada nos artigos 150, § 4º e 173, I, ambos do Código Tributário Nacional.

Nesse contexto, estabelece o artigo 150, § 4º, do CTN que:

“Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”

Por sua vez, determina o artigo 173, inciso I, do CTN que:

“Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;”

Analisando as hipóteses nas quais seria aplicável o prazo do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional e as hipóteses nas quais seria aplicável o prazo do artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, o C. Superior Tribunal de Justiça, por meio do Recurso Especial nº 973.333/SC, submetido à sistemática de recursos repetitivos (artigo 543-C do Código de Processo Civil), definiu que:

“O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel.

Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).”

(REsp 973.733/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009)

É dizer, por meio do aludido julgamento, restou pacificado que o termo inicial para a contagem do prazo fatal de cinco anos para a Fazenda promover o lançamento se inicia (i) no caso de tributo sujeito a lançamento de ofício, no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado (art. 173, I, do CTN); (ii) no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação e tendo havido dolo, fraude ou simulação, no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado (art. 173, I, do CTN); (iii) no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, não sendo o caso de dolo, fraude ou simulação e não tendo havido pagamento, no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado (art. 173, I, do CTN); e (iv) no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, não sendo o caso de dolo, fraude ou simulação, mas tendo havido pagamento, na data da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN).

Considerando que mencionada decisão foi submetida à sistemática de recursos repetitivos (artigo 543-C do Código de Processo Civil), este I. Julgador deve observá-la, nos termos do artigo 62, § 2º, do Anexo II do Regimento Interno do CARF, segundo o qual “As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973 - Código de Processo Civil (CPC), deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF”.

Devidamente firmadas as hipóteses em que se aplica cada um dos prazos decadenciais, cumpre analisar em qual hipótese se enquadra o presente caso.

Ao analisar a decadência no presente caso, a 2ª Turma da DRJ/CTA, por meio do Acórdão nº 06-26.345 (fls. 942/968), entendeu aplicável o prazo fixado no artigo 173, I, do CTN, por restar caracterizada a segunda hipótese acima (lançamento por homologação, em que houve dolo, fraude ou simulação). Vejamos:

“No presente caso, a empresa foi constituída visando desviar recursos que, segundo ela mesma afirma, em 2003, eram destinados à Spaciari; abriu a conta bancária Banco do Brasil 0856-9.729-2 e recebeu depósitos desde 10/03/2003, e Sicredi nº 01715-9 desde 09/04/2003, enquanto declarou receitas apenas a partir de 09/2003, no total de apenas R\$ 65.059,35 no ano, e

zero empregados, estoques e saldos bancários; mesmo em 2004, quando alega que assumiu as atividades da Spaciari, a receita declarada, apesar de substancialmente maior, esteve longe de refletir a movimentação financeira (que alega que a partir desse ano já era sua) evidenciada pelos extratos bancários e que não explicou.

Por todo o exposto, conclui-se ser correta a conclusão fiscal ao identificar dolo nas ações da contribuinte.

Em havendo dolo, nenhum dos períodos de apuração do ano-calendário 2003 foi atingido pela decadência” – fls. 955/956.

Nada obstante, a 2ª Turma da DRJ/CTA não poderia assim ter entendido, pois a Autoridade Fiscal, em nenhum momento, imputou dolo a conduta praticada pela Contribuinte, tanto que não qualificou a multa e ainda justificou a aplicação do prazo do artigo 173, I, do CTN apenas na terceira hipótese acima (lançamento por homologação, sem que houvesse pagamento), confira-se:

“A jurisprudência administrativa, estabelecida tanto pelas Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento quanto pelos Conselhos de Contribuintes é pacífica no sentido de que, não havendo o pagamento, nada há a homologar e a decadência se subordina ao disposto no artigo 173 do CTN, que joga o início da contagem do prazo decadencial para o primeiro dia do exercício seguinte” – fl. 827.

Assim, demonstrado que a Autoridade Fiscal não entendeu pela existência de dolo no presente caso e que a discussão sobre sua existência fez com que a 2ª Turma da DRJ/CTA incorresse em inovação, cumpre limitar-se aos contornos dados pela Representação Fazendária e averiguar se ocorreu, ou não, pagamento e, portanto, se o presente caso está sujeito a terceira (lançamento por homologação, sem que houvesse pagamento, sujeito ao artigo 173, I, do CTN) ou quarta hipótese (lançamento por homologação, em que houve pagamento, sujeito ao artigo 150, § 4º, do CTN) acima.

Analisando a Declaração Anual Simplificada relativa ao ano-calendário de 2003 (fls. 170/187), verifico que a Contribuinte apenas declarou receita e apurou tributo a pagar nos meses de setembro, novembro e dezembro de 2003, mas não foi localizado nenhum pagamento em relação aos mencionados meses no Sistema de Informações de Arrecadação Federal (fls. 793/798).

Como consequência, concluo que o presente caso se enquadra na terceira hipótese acima (lançamento por homologação, sem que houvesse qualquer pagamento) e o prazo decadencial de cinco anos para a Fazenda promover o lançamento se inicia no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado (art. 173, I, do CTN).

Desse modo, considerando que a Contribuinte tomou conhecimento da lavratura dos autos de infração em 28/11/2008 (fl. 884), e que, para a Fiscalização cobrar as receitas omitidas do ano-calendário de 2003, ela poderia ter lavrado os autos de infração de IRPJ, CSL, PIS e COFINS e ter feito chegar ao conhecimento da Contribuinte até 31/12/2008, não ocorreu a decadência no presente caso.

Assim, aplicando-se ao presente caso o prazo decadencial previsto no artigo 173, inciso I, do CTN, constata-se que não ocorreu a decadência *in casu*.

VI. MÉRITO - DA PRESUNÇÃO SOBRE OMISSÃO DE RECEITAS CONTIDA NO ARTIGO 42 DA LEI Nº 9.430/96

A Contribuinte sustentou que “(...) a presunção legal do artigo 40 [o correto seria a indicação do artigo 42] da Lei nº 9.430, de 1996 - não dispensa o Fisco de, diretamente, produzir a prova do fato indiciário. Vale dizer, mesmo havendo o artifício da presunção legal, o Fisco não se exime da produção, ainda que facilitada, da prova do fato tributado” – fls. 993/994.

Estabelece o artigo 42 da Lei nº 9.430/96 que:

“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.”

Da análise do aludido dispositivo, extrai-se que a lei criou uma presunção de omissão de receita, que se caracteriza quando o titular de conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, após regular intimação, não comprove a origem dos recursos creditados nessas contas, mediante documentação hábil e idônea.

É dizer, ao Fisco cabe demonstrar a discrepância entre o valor declarado e o valor creditado nas contas bancárias e dar oportunidade ao contribuinte para se manifestar sobre essa discrepância, já ao contribuinte cabe comprovar a origem dos depósitos efetuados

em suas contas correntes, sob pena de se considerar tudo aquilo que não foi justificado como receita omitida.

No presente caso, a Contribuinte foi devidamente intimada em 11/08/2006 e em 01/04/2008 (fls. 34 e 98), para comprovar a origem dos valores creditados/depositados em suas contas correntes (fls. 36/70 e 99/134), mas ela apresentou petição, juntando documentos que a Fiscalização julgou insuficientes para comprovar a origem dos valores depositados.

Diante disso, como o Fisco cumpriu com o ônus que lhe competia (demonstrou a divergência e intimou a Contribuinte), enquanto que a Contribuinte não se desincumbiu do seu, procedeu corretamente a Fiscalização ao considerar todos os valores que foram depositados na conta corrente da Contribuinte como omissão de rendimento, em observância à regra prevista no artigo 42 da Lei nº 9.430/96.

Nesse mesmo sentido, foi o entendimento da 2ª Turma da DRJ/CTA, manifestado por meio do Acórdão nº 06-26.345, quando afirmou que “A litigante foi intimada, como se relatou, por duas vezes, a esclarecer a origem dos créditos/depósitos; suas justificativas repetidas na impugnação, não foram comprovadas pelos documentos que apresentou nem pelas diligências realizadas.” – fl. 961.

Ainda a fim de demonstrar a correção do procedimento adotado pela Fiscalização e afastar os argumentos da Contribuinte, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais estabeleceu, por meio da Súmula nº 26, que “A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.”.

Desse modo, com fundamento no disposto no artigo 42 da Lei nº 9.430/96 e na Súmula nº 26 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, correto está o procedimento adotado pela Administração Tributária, para considerar os valores creditados/depositados na conta corrente da Contribuinte como omissão de receita.

VII. DA RECEITA OMITIDA

Em seu Recurso Voluntário, a Contribuinte asseverou que:

“A recorrente após sua constituição, conforme explicitado alhures, necessitava de créditos para obtenção de financiamentos, para tanto era preciso possuir bens em seu nome e movimentação financeira em sua conta-corrente, para atender as exigências das instituições bancárias.

Vislumbraram, os sócios, a possibilidade de atender os requisitos exigidos pelas instituições bancárias, realizando contrato para prestação de serviço à empresa Agropecuária Spaciari Ltda., bem como contrato de compra e pagamento (ambos juntados ao PAF), ocasionando a movimentação financeira da empresa Agropecuária Spaciari Ltda em conta corrente da Recorrente” – fl. 1002.

Para comprovar sua alegação de que se tratava de movimentação de terceiro em sua conta-corrente, a Contribuinte afirmou que “Devem ser apreciados os documentos trazidos pela Recorrente, pois albergou-se em contratos firmados com terceiros, notas fiscais, registros fiscais, e nada foi considerado pelos Julgadores da instancia inferior (...)” - fls. 1007/1008.

Realmente, analisando o processo, verifico que foram colacionados os seguintes documentos: (i) contratos (fls. 78/92); (ii) tabela com movimentação de terceiros (fls. nos anexos); (iii) notas fiscais (fls. nos anexos); e (iv) comprovantes de pagamento, recibos, canchotos de cheque, depósito e transferências (fls. nos anexos).

Ademais, constato que a Contribuinte juntou alguns de seus documentos fiscais e contábeis, quais sejam: (i) a PJSI 2001 (fls. 170/187); (ii) a DIPJ 2005 (fls. 188/259 e 359/378); (iii) o livro de entrada e de saída (fls. 379 e 436/437); (iv) a DCTF (fls. 783/792); (v) o demonstrativo de apurações das contribuições sociais (fls. 760/782); (vi) o balanço patrimonial (fls. 727/735 e 742/753); (vii) a demonstração do resultado do exercício (fls. 736/737 e 754/756); e (viii) a demonstração dos lucros ou prejuízos acumulados (fls. 738/739 e 757/758).

Nada obstante, por meio do contrato particular de compra e pagamento entre Agropecuária Spaciari Ltda. e VL Agroindustrial Ltda. (fls. 80 e 359), restou consignado que aquela empresa contratou esta para a prestação de serviços de compra e pagamento dos seus suínos e bovinos, cuja remuneração seria o subproduto resultante da industrialização dos suínos e bovinos.

É dizer, de acordo com o contrato acima mencionado, não se tratava de simples depósito em conta de terceiro, como havia inicialmente afirmado a Contribuinte no Recurso Voluntário, mas de uma intermediação em uma parte da operação, em que a Contribuinte comprava e pagava pelos suínos e bovinos e recebia como remuneração pelo serviço prestado o subproduto da industrialização.

De igual modo, mas com outra contraprestação, foi firmado o contrato particular de compra e pagamento entre Leão & Parra Ltda. e VL Agroindustrial Ltda. (fls. 83/84 e 360/361), determinando que esta prestaria àquela empresa serviços de compra de

suínos e bovinos e o serviço seria remunerado pela industrialização dos suínos e bovinos na sua empresa ou em empresa do mesmo grupo.

Esses dois contratos não conseguem provar que foi utilizada a conta bancária da Contribuinte como se fosse da Agropecuária Spaciari Ltda.

Para cumprir com tal desiderato, qual seja, provar que sua conta bancária foi utilizada como se fosse da Agropecuária Spaciari Ltda, a Contribuinte precisava comprovar em que consistiria a sua receita, o que, contudo, é inviável, pois ela era remunerada não por um valor, mas, sim, por um produto (subprodutos resultantes da industrialização dos suínos e bovinos) ou por um direito de preferência (opção de industrialização dos suínos e bovinos na sua empresa ou em empresa do mesmo grupo).

Diante da impossibilidade de comprovação da sua receita, poderia a Contribuinte, ao menos, diferenciar a sua receita daquela auferida pelas outras empresas, por meio das quais comprava e pagava os bovinos e os suínos. Para essa diferenciação, era imprescindível que a Contribuinte tivesse juntado os documentos fiscais e contábeis da Agropecuária Spaciari Ltda. e da Leão & Parra Ltda., o que, no entanto, não foi feito.

Os outros documentos juntados pela Contribuinte não servem para mensurar a receita da Contribuinte e/ou das outras empresas e, portanto, não servem para comprovar se parte do valor depositado seria de terceiro.

Os demais contratos, por exemplo, só demonstram a contratação de uma empresa para a prestação do serviço de industrialização por encomenda.

Por sua vez, a única espécie de operação comprovada pelas notas fiscais é, a título exemplificativo, a seguinte: a empresa Leão & Parra adquiriu bovinos vivos para abate do produtor rural, emitindo nota fiscal de compra/entrada (fl. 1050) e o produtor rural emitindo nota fiscal de venda/saída (fl. 1051). Ato contínuo, a mesma empresa Leão & Parra remete os bovinos vivos para abate para a empresa Agropecuária Spaciari, emitindo nota fiscal de saída (fl. 1049). A empresa Agropecuária Spaciari, por sua vez remete os bovinos industrializados de volta para a empresa Leão & Parra, emitindo nota fiscal de saída (fl. 1052).

As notas fiscais acostadas aos autos elucidam exatamente a mesma espécie de operação exemplificada acima, apenas alternando a empresa que remete os bovinos e/ou suínos para industrialização, qual seja: Leão e Parra Ltda.; Natusa Comércio de Carnes Ltda., Raçalto Brasil Agropecuária Ltda., EW Comércio de Representações Ltda. e Carne de Primeira Com Prod Alimentícios Ltda.

Por fim, a Contribuinte também não logrou êxito ao juntar apenas canhotos de cheque, recibos sem muitas informações e comprovantes de depósito em nome de terceiros. Tais documentos não comprovam nem o pagamento das notas fiscais, nem a receita da Contribuinte ou das outras empresas.

Portanto, verifica-se que a Contribuinte não comprovou a origem dos depósitos em seu benefício, razão pela qual entendo devida a tributação dos valores depositados como omissão de receita.

VIII. DA EXCLUSÃO DO SIMPLES

No Recurso Voluntário, a Contribuinte asseverou que “Necessário atentar que, em face da titularidade das receitas, da Agropecuária Spaciari Ltda. e de outras empresas, não houve a ultrapassagem do limite previsto no art. 2º, inciso II, da Lei nº 9.317/1996 (de R\$ 1.200.000,00, à época dos fatos)” – fl. 991.

De modo contrário, a 2ª Turma da DRJ/CTA aduziu que, “Considerando-se procedente o valor da receita bruta resultante da soma das receitas declaradas com as omitidas, sendo tal valor em 2003 superior ao que era permitido à permanência no regime do Simples, procedente a exclusão da empresa da sistemática, a partir da data da sua constituição, em se tratando de empresa que iniciou suas atividades neste mesmo ano, conforme capitulação legal constante do ADE” fl. 962.

Concordo com esse último posicionamento, pois, sendo demonstrado no tópico precedente do presente voto que a Contribuinte não conseguiu comprovar a origem dos valores depositados em sua conta bancária e, portanto, que estava correta a consideração de tais valores como receita omitida (R\$ 3.657.782,03 – fl. 820), é evidente que restou ultrapassado o limite fixado no artigo 13, II, b, da Lei nº 9.317/96, que impunha como limite de receita bruta no ano-calendário de início da atividade, para não ser excluída do Simples, o valor de R\$ 60.000,00, por mês.

Portanto, por ter sido ultrapassado de longe o limite legal, correto o procedimento adotado pela Fiscalização quando excluiu a Contribuinte do Simples.

IX. DO ARBITRAMENTO

Considerando que a Contribuinte, no ano-calendário 2003, era optante pelo SIMPLES e que, no ano-calendário 2004, adotou a sistemática do Lucro Real anual, a Fiscalização, ao lavrar os Autos de Infração por omissão de receita, seguiu o regime escolhido pela Contribuinte ao deixar o SIMPLES, qual seja o Lucro real anual, adotando, assim, este regime para ambos os anos-calendário.

A Contribuinte, em seu Recurso Voluntário, partindo da premissa de que “(...) o lucro apurado pela fiscalização é irreal” – fl. 996, defendeu que “Dessa forma, impõe-se o cancelamento dos autos de infração, ante a ausência de arbitramento do lucro para apuração do Imposto de Renda e da CSLL, contrariando a legislação vigente sobre o Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas.” – fl. 1015.

Por outro lado, a 2ª Turma da DRJ/CTA entendeu que não era caso de arbitramento, pois “O autuante respeitou a manifestação pelo lucro real anual da contribuinte, confirmada pela sua contabilidade; no caso, o autuante recompôs a apuração de resultados escriturada no livro Diário pela contribuinte, acresceu às receitas declaradas a omissão apurada, e considerou os custos e despesas escriturados, ao levar em conta o prejuízo que a contribuinte havia apurado.” – fls. 963/964.

No entanto, a decisão da 2ª Turma da DRJ/CTA não foi unânime, sendo vencido o julgador Roberto Massao Chinen, “(...) que entende que para os dois anos-calendário era caso de arbitramento do lucro, tendo em vista que o lucro apurado pela fiscalização (mais de 90% da receita bruta em 2003 e mais de 60% em 2004), é manifestamente irreal, configurando a situação prevista no art. 530, II, b, do RIR de 1999” – fl. 944.

Confrontando esses entendimentos, posiciono-me em consonância com o julgador Roberto Massao Chinen, em virtude da desproporção entre a receita omitida e a declarada, o que, a meu ver, é prova, por si só, de que não é possível confiar na contabilidade da Contribuinte.

Ora, aceitar que a empresa possa omitir mais de 90% no ano-calendário 2003 e 60% no ano-calendário 2004 de sua receita bruta e ainda assim declarar válida a contabilidade é inaceitável.

O arbitramento do lucro é uma segurança para a Fazenda Pública (porquanto presume um lucro 20% maior do que aquela margem aceita no Lucro Presumido). Mas também é um direito da Contribuinte.

Isso porque, nos termos do art. 44 do CTN, a base de cálculo do imposto de renda será real, presumida ou arbitrada. Uma vez que não é possível apurar o lucro real, e não tendo a Contribuinte optado pelo lucro presumido, é necessário tributar com base no lucro arbitrado.

Por fim, buscar tributar pelo lucro real a renda de determinada Pessoa Jurídica, sem ter meios para atestar a “realidade” do lucro beira uma temeridade: tributar como

lucro aquilo que não o é. Nestes casos, acaba-se tributando o próprio patrimônio da Contribuinte.

Dessa forma, o caso em análise configura-se, claramente, a hipótese estabelecida pelo art. 530, II, 'b' do RIR/99, o qual transcrevemos abaixo:

Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando:

(...)

II - a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:

(...)

b) determinar o lucro real;

Nesse sentido, já se manifestou a antiga 1ª Turma da 3ª Câmara da 1ª Seção do CARF, quando proferiu o acórdão nº 1301-000.425, em 29/07/2011:

IRPJ/CSLL — ARBITRAMENTO — ART. 42 DA LEI 9430/96 — DESPROPORCIONALIDADE

Uma vez detectada omissão de receitas com uso da presunção relativa prevista no art. 42 da Lei 9430/96, e sendo tal omissão de receita em montante vultoso e que não seja proporcional para cômputo como lucro da pessoa jurídica, fica evidenciada a imprestabilidade da escrita contábil para apurar a base de cálculo do IRPJ e da CSLL conforme o Lucro Real. Nesse caso, a tributação deve ser apurada pelo Lucro Arbitrado (RIR/99, art. 530, II, "a" e "b").

Tendo em vista que era caso de lançamento conforme o lucro arbitrado, devem ser cancelados os autos de infração de IRPJ e CSLL, bem como os de PIS e COFINS, pois, para esses dois tributos, o lançamento foi feito pelo regime não-cumulativo (fls. 862/883), quando deveria ter sido pelo regime cumulativo, haja vista o arbitramento do lucro, nos termos do art. 8º, da Lei nº 10.637/2002 e do art. 10, da Lei nº 10.833/2003.

X. CONCLUSÃO

Diante de tudo quanto exposto, voto no sentido de afastar as preliminares suscitadas e, no mérito, dar provimento ao Recurso Voluntário para reconhecer o erro material na forma de apuração do IRPJ e da CSLL, posto ser inadequada a tributação pelo lucro real

diante do volume de receita omitida, determinando que sejam cancelados os referidos autos de infração, bem como os de PIS e COFINS, pois, para esses dois tributos, o lançamento foi feito pelo regime não-cumulativo (fls. 862/883), quando deveria ter sido pelo regime cumulativo.

(assinado digitalmente)

João Carlos de Figueiredo Neto - Relator

Voto Vencedor

Sem prejuízo dos bem construídos argumentos formulados pelo I. Relator, vislumbro solução jurídica diversa para a hipótese dos autos, apenas no que tange aos autos de infração relativos ao ano-calendário de 2004.

Venho adotando, para verificação da necessidade de arbitramento do lucro, critério matemático para a definição de qual seria um índice razoável para a desqualificação da contabilidade do sujeito passivo, a fim de preencher o conceito de "imprestabilidade" veiculado pela legislação.

Nesse contexto, sempre que a razão entre os valores escriturados/declarados e aqueles apurados pela fiscalização, a título de omissão de receitas, demonstrar que a imensa maioria das operações não foi considerada, entendo que configura-se a hipótese de arbitramento.

Em sentido oposto, quando apenas uma parte, ainda que significativa, foi objeto de omissões, penso que a fiscalização deve adotar, como sistemática de apuração das infrações, aquela escolhida pelo contribuinte.

Isso decorre do entendimento pacificado neste Conselho, de que o arbitramento do lucro revela medida extrema e só deve ser levado a cabo quando não houver qualquer possibilidade para que a autoridade fiscal determine o lucro.

No caso em tela, percebemos que para o ano de 2003, a receita declarada pelo contribuinte foi quase nula, da ordem de 2% do total apurado pela fiscalização. Assim, correto o entendimento da I. Relator, ao afirmar que seria obrigatório, na espécie, o arbitramento do lucro.

Contudo, para o ano de 2004, percebemos que o montante declarado pela empresa foi de quase 40% daquele apurado a partir da movimentação financeira, como se pode depreender do quadro a seguir:

ANO-CALENDÁRIO 2004			
Período	Movimentação Financeira	Receita Declarada	Receita Omitida
Janeiro	884.453,16	132.412,31	752.040,85
Fevereiro	716.472,01	130.189,32	586.282,69
Março	1.053.077,94	156.781,47	896.296,47
Abril	1.125.072,36	330.952,68	794.119,68
Maio	1.203.948,61	526.383,00	677.565,61
Junho	1.271.493,48	618.043,68	653.449,80
Julho	1.165.339,78	436.810,16	728.529,62
Agosto	966.585,34	317.562,65	649.022,69
Setembro	706.575,96	382.474,40	324.101,56
Outubro	193.846,18	171.003,52	22.842,66
Novembro	248.099,41	211.524,46	36.574,95
Dezembro	159.680,44	159.031,55	648,89
Soma	9.694.644,67	3.573.169,20	6.121.475,47

Em tais circunstâncias, tenho decidido pela possibilidade de manutenção do regime de tributação eleito pelo contribuinte, sem a necessidade de se desqualificar, por completo, os registros contábeis e documentos apresentados pela empresa.

Nesse sentido, entendo correto o raciocínio adotado na decisão de piso, conforme excerto a seguir transcrito:

Tem-se que o autuante não desconsiderou a contabilidade da autuada: conforme fls. 813 e 823, inclusive compensou prejuízo e base de cálculo negativa apuradas pela litigante em 2003, em sua contabilidade e registrada no Diário, fl. 713.

O autuante respeitou a manifestação pelo lucro real anual da contribuinte, confirmada pela sua contabilidade; no caso, o autuante recompôs a apuração de resultados escriturada no livro Diário pela contribuinte, acresceu às receitas declaradas a omissão apurada, e considerou os custos e despesas escriturados, ao levar em conta o prejuízo que a contribuinte havia apurado.

Por isso, tendo sido seguido corretamente o que a legislação dispõe acerca da apuração da base de cálculo, que é acrescer a omissão à base de cálculo apurada pelo contribuinte, não há que se falar em confisco, ou excesso de exação” – fls. 963/964.

Adequado e pertinente, portanto, o lançamento efetuado pela fiscalização no que tange à apuração do crédito tributário relativo ao ano-calendário de 2004.

No mais, concordo integralmente com o excelente voto proferido pelo Relator, afastando, ainda, a multa isolada, posto que a matéria encontra-se, para a época dos fatos, sumulada no âmbito deste Conselho:

Súmula CARF nº 105 : A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício.

Ante o exposto, conduzo meu voto no sentido de DAR PARCIAL provimento ao Recurso Voluntário, para afastar as exigências relativas ao ano-calendário de 2003 e manter as exigências relativas ao ano-calendário de 2004.

(assinado digitalmente)

ROBERTO CAPARROZ DE ALMEIDA - Redator designado.