



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

Processo n° 10952.000053/2006-29
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **1801-001.886 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 13 de fevereiro de 2014
Matéria LUCRO ARBITRADO
Recorrente AOS COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2004

NULIDADE.

No caso de o enfrentamento das questões na peça de defesa denotar perfeita compreensão da descrição dos fatos que ensejaram o procedimento não há que se falar em nulidade do ato em litígio.

PRODUÇÃO DE PROVAS. ASPECTO TEMPORAL.

A peça de defesa deve ser formalizada por escrito incluindo todas as teses de defesa e instruída com os todos os documentos em que se fundamentar, sob pena de preclusão, ressalvadas as exceções legais.

DEVER DE CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO PELO LANÇAMENTO.

Cabe ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, na atribuição do exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil em caráter privativo, no caso de verificação do ilícito, constituir o crédito tributário, cuja atribuição é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM NÃO COMPROVADA.

A pessoa jurídica fica sujeita à presunção legal de omissão de receita caracterizada pelos valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular regularmente intimada, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

LUCRO ARBITRADO.OMISSÃO DE RECEITAS.

Caracteriza-se como omissão a falta de registro de receita, ressalvada à pessoa jurídica a prova da improcedência, oportunidade em que a autoridade determinará o valor dos tributos com base no lucro arbitrado.

DOUTRINA. JURISPRUDÊNCIA.

Somente devem ser observados os entendimentos doutrinários e jurisprudenciais para os quais a lei atribua eficácia normativa.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

LANÇAMENTOS DECORRENTES.

Os lançamentos de PIS, de COFINS e de CSLL sendo decorrentes das mesmas infrações tributárias, a relação de causalidade que os informa leva a que os resultados dos julgamentos destes feitos acompanhem aqueles que foram dados à exigência de IRPJ.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da Relatora. A Conselheira Ana de Barros Fernandes acompanha pelas conclusões.

(assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes – Presidente

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Relatora

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

Relatório

I - Contra a Recorrente acima identificada foi lavrado o Auto de Infração às fls. 08-13, com a exigência do crédito tributário no valor de R\$84.326,39 a título de Imposto Sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), juros de mora e multa de ofício proporcional apurado com base no regime de lucro arbitrado referente aos quatro trimestres do ano-calendário de 2003, em conformidade com Termo de Constatação Fiscal, fls. 36-51.

O lançamento fundamenta-se nas infrações que se seguem:

Item 1 - Omissão de receitas de revenda de combustíveis derivados de petróleo e álcool pelo cálculo dos tributos pelo regime de tributação pelo lucro arbitrado em conformidade com as informações constantes na Declaração a Apuração Mensal do ICMS (DMA) fls. 487-498, no Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC), fls. 441-484, referente aos quatro trimestres do ano-calendário de 2003.

A Recorrente é omissa da entrega da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) e da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF).

Item 2 – O lançamento se fundamenta na omissão de receitas de receitas de depósitos bancários não escriturados, cuja apuração foi efetivada a partir do cotejo entre os valores constantes:

- na conta-corrente nº 00500428-1 da agência nº 3848 da Caixa Econômica Federal (CEF), fls. 277-435 e 538-556;

- nos registros do associado nº 02122-9 da Cooperativa de Crédito Rural de Eunápolis (Sicoob/Eunápolis S/A) nº 0023-0, fls. 536-537;

- na conta-corrente nº 6610-9 da agência nº 2489 do Banco do Brasil S/A, fls. 193-264 e 557;

- na Visanet, fls. 120-151 e 504-515;

- na Redecard, fls. 102-119 e 529-532;

- no Banco American Express S/A, fls. 77-93 e 533-535; e

- na Redeshop, fls 516-528.

Em relação a esses valores a Recorrente titular, regularmente intimada, não comprovou a origem dos recursos utilizados nas operações bancárias mediante documentação hábil e idônea coincidente em datas e valores, de acordo com os extratos bancários apresentados pelas instituições financeiras, em atendimento às Requisições de Informações sobre Movimentação Financeira (RMF), fls. 71-72, 101-102 e 152.

Para tanto, foi indicado o seguinte enquadramento legal: inciso I do art. 27 e art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 e inciso III do art. 530, art. 532, art. 536 e art. 537 do Regulamento do Imposto de Renda constante no Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR, de 1999).

Em decorrência de serem os mesmos elementos de provas indispensáveis à comprovação dos fatos ilícitos tributários foram constituídos os seguintes créditos tributários pelos lançamentos formalizados neste processo:

II – O Auto de Infração às fls. 14-19 a exigência do crédito tributário no valor de R\$118.088,50 a título de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), juros de mora, multa de ofício proporcional. Para tanto, foi indicado o seguinte enquadramento legal: §§ do art. 2º da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, art. 19, art. 20 e art. 24 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, art. 29 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, bem como art. 37

da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002 e art. 6º da Medida Provisória nº 1.858-6, de 29 de junho de 1999.

III – O Auto de Infração às fls. 20-26 com a exigência do crédito tributário no valor de R\$121.981,64 a título de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), juros de mora, multa de ofício proporcional. Para tanto, foi indicado o seguinte enquadramento legal: parágrafo único do inciso II do art. 2º, art. 3º, art. 10, art. 22, art. 51 e art. 91 do Decreto nº 4.524 de 17 de dezembro de 2002.

IV - O Auto de Infração às fls. 27-33 com a exigência do crédito tributário no valor de R\$26.429,17 a título de Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), juros de mora, multa de ofício proporcional. Para tanto, foi indicado o seguinte enquadramento legal: art. 1º e art. 3º da Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, § 2º do art. 24 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, bem como parágrafo único e alínea “a” do inciso I do art. 2º, art. 3º, art. 10, art. 22, art. 51 e art. 91 do Decreto nº 4.524 de 17 de dezembro de 2002.

Cientificada, a Recorrente apresentou a impugnação, fls. 593-605.

Faz um relato sobre a ação fiscal ressaltando que em 2003 a sua escrita fiscal foi furtada e suscita que o princípio da estrita legalidade “impõe que todas as exigências tributárias (materiais e ou formais) em todas as suas minúcias decorrem de lei.”

Acrescenta que:

Concluindo, consoante as disposições constitucionais (regras expressas e sobreprincípios), e as regras da Lei Complementar Tributária Geral (CTN) a criação cobrança e administração de tributos deverá ocorrer sob os auspícios da legalidade cerrada e da isonomia bem como deverá circunscrever-se a capacidade contributiva (vedação ao confisco), e a proporcionalidade além de obrigatoriamente transcorrer por intermédio de atividade administrativa plenamente vinculada.

Relativamente à regra matriz tributária, ressalta que:

Destarte o tributo IRPJ só será válido e exigível quando estiver descrito [...] em perfeição com a regra matriz [...], mas principalmente quando se observarem os fatos reais, isto é, a realidade efetiva conforme asseverado infra. [...]

A [CSLL], em que pese envergar natureza jurídica distinta do IRPJ, subsume-se a semelhante arquétipo, tendo por fato gerador a apuração de lucro líquido, que aliás, conforme a base imponible, cumprindo apenas retificar a alíquota, para 9%. [...]

Quanto às contribuições sociais PIS e Cofins vale ressaltar que ambas têm como fato gerador e como base de cálculo (segundo o regime cumulativo), o faturamento, respondendo respectivamente pelas alíquotas de 0,65% e de 3,0%. [...]

Em todo caso, nem a previsão para a base de cálculo do IRPJ, e nem mesmo a pseudo-vinculação da CSLL, da contribuição para o PIS e da COFINS, autorizam o desmedido e irrazoável arbitramento do quantum imponible, em ilícito detrimento dos fatos.

Pertinente à prevalência da realidade tributária, suscita que:

A presunção é um exercício de elucubração que considera ocorrido, fato meramente indiciado (insinuado), podendo ser absoluta (*iure et de iure*), ou relativa (*iuris tantum*). [...]

Sendo assim, a tributação deve estar cercada de certeza e alicerçada em garantias, como forma de proteção aos excessos. Logo, a pesquisa acurada da realidade é fundamental posto que, os tributos incidem sobre fatos da vida (auferir renda, circular mercadorias, prestar serviços, faturar, e etc.), e, portanto, se não ocorridos tais fatos, indevidos são os tributos. [...]

A tais fatos da vida, a ciência jurídica chama de "Hipóteses Fáticas de Incidência Normativa", ou, simplesmente, "Fato Gerador". Estes acontecimentos do mundo fenomênico dão azo a incidência abstratamente prevista em lei, quando idênticos a conformação alvitrada pelo legislador, isto é, se acontecida na prática a situação descrita na regra matriz tributária, nasce o direito creditício da Fazenda Pública.

No que diz respeito à inviabilidade do arbitramento aduz que:

Portanto, os alegados resultados econômicos positivos não configuram renda, nem proventos, nem faturamento, nem tampouco receitas, porquanto se tratem de mera movimentação financeira (descontos de cheques, pequenos empréstimos, prorrogações de pagamentos, e etc.), necessária e fundamental para a manutenção de uma empresa em dificuldades de sobreviver no País dos tributos e dos juros oficiais escorchantes.

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referências a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

Conclui

Face ao argüido, a Impugnante requer: [...]

O recebimento e regular processamento da presente; [...]

A impugnação e anulação completa do AIIM aqui guerreado, com a declaração improcedência total do mesmo, em deferência e louvor ao princípio [...] da estrita legalidade por se tratar de instrumento calcado em presunções não autorizadas incorretas indevidas díspares da realidade e incongruentes com a documentação fiscal da autuada fartamente examinada pelo autuante.

Está registrado como resultado do Acórdão da 1ª TURMA/DRJ/SDR/BA nº 15-18.190, de 21.01.2009, fls. 619-626: Lançamento Procedente.

Restou ementado

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2003

INCONSTITUCIONALIDADE. ARGÜIÇÃO.

A autoridade administrativa é incompetente para apreciar argüição de inconstitucionalidade de lei.

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ DEPÓSITO BANCÁRIO. OMISSÃO DE RECEITAS.

Configuram omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito mantida junto a instituição financeira, quando o titular, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nestas operações.

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL. Contribuição para o PIS. Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS LANÇAMENTOS. MESMOS PRESSUPOSTOS FÁTICOS DO IRPJ. DECORRÊNCIA.

As conclusões advindas da apreciação do lançamento do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica devem, no que couber, ser estendidas ao lançamento relativo à CSLL, ao PIS e à COFINS.

Notificada por edital em 25.06.2009, fl. 632, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 20.07.2009, fls. 646-658, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge reiterando os argumentos apresentados na impugnação.

Acrescenta que:

Entrementes, ilegítima e insegura a pretensão censurável de impingir faturamento decorrente do movimento da "loja de conveniência", quando a autoridade habilitada à fiscalização das operações de circulação de mercadorias concluiu pela receita gerada em virtude da venda de combustíveis. [...]

Em síntese A PRÓPRIA FISCALIZAÇÃO ESTADUAL PROMOVIDA PELA SEFAZ — BA APUROU MOVIMENTO E FATURAMENTO DECORRENTES DO COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS SUPERIORES AOS UTILIZADOS PELOS LEVANTAMENTOS EMPREGADOS NESTE AIIM. ORA RECORRIDO. [...]

Outrossim, mesmo que se aceite, ainda que dialeticamente, que a simples movimentação financeira (descontos de cheques, pequenos empréstimos, prorrogações de pagamentos, etc.), configurou renda ou proventos, ou faturamento não declarado, no caso em tela infelizmente, não se houve bem como de costume, a autoridade fiscalizadora, porque pretendeu, injustamente, exigir tributos de contribuinte, imaginando, impropriamente, derivarem do comércio dos gêneros encontrados na loja de conveniência, sem provar tal alvitre, e sem sequer lastrear-se em necessária diligência às informações da SEFAs-BA, oportunamente, ora se requer!

Conclui:

I - O recebimento e regular processamento da presente;

II - A impugnação e a anulação completa do AIIM aqui guerreado com a declaração de improcedência total do mesmo em deferência e louvor ao princípio supremo da Estrita Legalidade por se tratar de instrumento calcado em presunções não autorizadas, incorretas indevidas dispare da realidade e incongruentes com a documentação fiscal da autuada fartamente examinada pelo autuante.

Em relação ao sobrestamento do julgamento do presente processo (Despacho de 16.09.2013 da 1ª TE/3ª Câmara/1ª SJ/CARF, fls. 570-671), vale esclarecer que a Portaria MF nº 545, de 28 de novembro de 2013, revogou os §§ 1º e 2º do art. 62-A do Anexo II da Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, que aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF).

Tendo em vista a edição desse ato normativo foi cancelado o sobrestamento do julgamento do processo referente à matéria (art. 6º da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001) que está em repercussão geral no Supremo Tribunal Federal (STF) sem trânsito em julgado (art. 543-B do Código de Processo Civil - CPC). Assim, o julgamento do presente processo deve prosseguir, em conformidade com as normas do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

Toda numeração de folhas indicada nessa decisão se refere à paginação eletrônica dos autos em sua forma digital ou digitalizada.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional.

A Recorrente alega que os atos administrativos são nulos.

Cabe ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, no exercício da competência da RFB, em caráter privativo constituir o crédito tributário pelo lançamento. Esta atribuição é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, ainda que ele seja de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo. É a autoridade legitimada para proceder ao exame da escrita fiscal da pessoa jurídica, não lhe sendo exigida a habilitação profissional de contador. Nos casos em que dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário, os Autos de Infração podem ser lavrados sem prévia intimação à pessoa jurídica no local em que foi constatada a infração, ainda que fora do seu estabelecimento, os quais devem estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. Estes atos administrativos, sim, não prescindem da intimação válida para que se instaure o processo, vigorando na sua totalidade os direitos, deveres e ônus advindos da relação processual de modo a privilegiar as garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes¹.

¹ Fundamentação legal: inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 142 e art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 6º da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002, art. 9º, art. 10, art. 23 e 59 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, Decreto nº 6.104, de 30 de abril de 2007, art. 2º e art. 4º da Lei nº 9.784 de 29 de janeiro de 1999 e Súmulas CARF nºs 6, 8, 27 e 46.

Os Autos de Infração foram lavrados por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, que verificou a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinou a matéria tributável, calculou o montante do tributo devido, identificou o sujeito passivo, aplicou a penalidade cabível e determinou a exigência com a regular intimação para que a Recorrente pudesse cumpri-la ou impugná-la no prazo legal. A decisão de primeira instância está motivada de forma explícita, clara e congruente e da qual a pessoa jurídica foi regularmente cientificada. Assim, estes atos contêm todos os requisitos legais, o que lhes conferem existência, validade e eficácia. As formas instrumentais adequadas foram respeitadas, os documentos foram reunidos nos autos do processo, que estão instruídos com as provas produzidas por meios lícitos, em observância às garantias ao devido processo legal. O enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício. A proposição afirmada pela defendente, desse modo, não tem cabimento.

A Recorrente solicita a realização de todos os meios de prova.

Sobre a matéria, vale esclarecer que no presente caso se aplicam as disposições do processo administrativo fiscal que estabelece que a peça de defesa deve ser formalizada por escrito incluindo todas as teses e instruída com os todos documentos em que se fundamentar, precluindo o direito de a Recorrente praticar este ato e apresentar novas razões em outro momento processual, salvo a ocorrência de quaisquer das circunstâncias ali previstas, tais como fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos².

Embora lhe fossem oferecidas várias oportunidades no curso do processo (Mandado de Procedimento Fiscal nº 05.1.05.00-2004-00148-0, fls. 02-04, Termo de Início de Fiscalização, fls. 52-53, Termo de Ciência e Continuação de Procedimento Fiscal, fls 64-65, Termo de Constatação, fls. 437-438, Termo de Constatação e Intimação, fls. 501-555 e Termo de Constatação Fiscal, fls. 36-51, bem como a Intimação do Resultado do Julgamento, fls. 627-637) a Recorrente não apresentou a comprovação inequívoca de quaisquer fatos que tenham correlação com as situações excepcionadas pela legislação de regência. A realização desses meios probantes é prescindível, uma vez que os elementos probatórios produzidos por meios lícitos constantes nos autos são suficientes para a solução do litígio. A justificativa arguida pela defendente, por essa razão, não se comprova.

A Recorrente menciona que o lançamento não poderia ter sido formalizado.

Na atribuição do exercício da competência da RFB, em caráter privativo, cabe ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, no caso de verificação do ilícito, constituir o crédito tributário pelo lançamento, cuja atribuição é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional. Cabe ressaltar que o lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação à pessoa jurídica, nos casos em que a autoridade dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário. Também pode ser efetivado por autoridade de jurisdição diversa do domicílio tributário da pessoa jurídica e fora do estabelecimento, não lhe sendo exigida a habilitação profissional de contador³. O Auto de Infração foi lavrado com a

² Fundamentação legal: art. 16 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

³ Fundamentação legal: art. 142 e art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 6º da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002, art. 10 e art. 59 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 2º e art. 4º da Lei nº 9.784 de 29 de janeiro de 1999 e Súmulas CARF nºs 8, 27 e 46.

verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinação da matéria tributável, cálculo do montante do tributo devido, identificação do sujeito passivo, aplicação da penalidade cabível e validamente cientificada a Recorrente, o que lhe conferem existência, validade e eficácia. A contestação aduzida pela defendente, por isso, não pode ser sancionada.

A Recorrente discorda da apuração da omissão de receitas, inclusive no que se refere àquele proveniente das lojas de conveniência.

A autoridade fiscal tem o direito de examinar a escrituração e os documentos comprobatórios dos lançamentos nela efetuados e a pessoa jurídica tem o dever de exibi-los e conservá-los até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial, bem como de prestar as informações que lhe forem solicitadas e colaborar para o esclarecimento dos fatos.

O pressuposto é de que a pessoa jurídica deve manter os registros de todos os ganhos e rendimentos, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada, independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor dela dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais, cabendo à autoridade a prova da não veracidade dos fatos registrados.

A autoridade fiscal verificando que a pessoa jurídica deixou de cumprir as obrigações acessórias relativas à determinação do lucro real ou presumido, conforme o caso, deve adotar regime de tributação com base no lucro arbitrado trimestral válido para todo ano-calendário, sendo conhecida ou não a receita bruta, de acordo com as determinações legais. Este regime aplica-se no caso de a pessoa jurídica não mantiver a escrituração na forma das leis comerciais e fiscais ou a escrituração revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências ou deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal ou optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido ou deixar de escriturar e apurar o lucro da sua atividade separadamente do lucro proveniente do exterior.

Em relação à receita bruta ser conhecida, o lucro arbitrado é determinado pelo somatório do ganho de capital, da receita financeira e das demais receitas auferidas incluindo os valores recuperados correspondentes a custos e despesas inclusive com perdas no recebimento de créditos, bem como do valor resultante da aplicação do coeficiente legal correspondente a sua atividade econômica sobre a receita bruta total auferida no período de apuração fixado para o lucro presumido acrescido de 20% (vinte por cento). Quando se tratar de pessoa jurídica com atividades diversificadas serão adotados os percentuais específicos para cada uma das atividades econômicas, cujas receitas deverão ser apuradas separadamente.

A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia incluído o ICMS. Somente podem ser excluídos da receita bruta as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos não cumulativos cobrados destacadamente do comprador dos quais o vendedor ou prestador é mero depositário, uma vez que se presume que uma parcela da receita bruta foi consumida na produção dos rendimentos decorrentes da atividade econômica. Vale esclarecer que permanece a **obrigatoriedade de comprovação das receitas efetivamente recebidas ou auferidas.**

Este regime não é uma sanção, tanto que a pessoa jurídica, desde que preencha as condições legais, pode optar pelo lucro arbitrado com base na receita conhecida mediante o pagamento da primeira quota ou da quota única do imposto devido correspondente ao período. Também pode adotar a tributação com base no lucro presumido nos demais trimestres do ano-calendário, desde que não esteja obrigada à apuração pelo lucro real.

Caracteriza omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. Positivada em uma norma com os atributos de ser abstrata, geral, imperativa e impessoal, há presunção de ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, o que afasta a obrigatoriedade de a Fazenda Pública comprovar a relação de causalidade entre o fato e o ilícito tributário.

Cabe à pessoa jurídica o ônus de provar a veracidade de fatos registrados na sua escrituração de modo a desconstituir inequivocamente a relação jurídica presumida. Assim, se o ônus da prova, por presunção legal, é da Recorrente, cabe a ela comprovar a origem dos recursos informados para acobertar a movimentação financeira.

É determinada mensalmente pelo somatório de cada crédito, que deve ser analisado de forma individual, observando que os depósitos de um mês não servem para comprovar a origem de depósitos havidos em meses subsequentes. A sua titularidade, via de regra, pertence à pessoa jurídica indicada nos dados cadastrais. Podem ser excluídos, mediante demonstração inequívoca, os créditos decorrentes de transferências de outras contas do própria pessoa jurídica, de mútuos destinados a fins econômicos, de cheques objeto de devolução e de resgates de aplicações financeiras. Assim, é regular o procedimento de fiscalização que, após a análise da sua escrituração, examina os documentos referentes à sua movimentação financeira para verificar a compatibilidade entre as informações.

Ademais, a presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996 dispensa o Erário de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada. Na tributação da omissão de rendimentos ou receitas caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, os depósitos de um mês não servem para comprovar a origem de depósitos havidos em meses subsequentes, em conformidade com as Súmulas CARF nºs 26 e 30.

Constatada a disparidade a pessoa jurídica é intimado a demonstrar a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito. Os valores, em relação aos quais não foram evidenciadas as origens, presumem receitas omitidas, o que dispensa a autoridade administrativa de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada⁴.

Em relação à possibilidade jurídica de obtenção dos dados bancários pela autoridade tributária da RFB tem-se que no caso em que há processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso o agente fiscal pode examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações

⁴ Fundamentação legal: art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 51 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 24 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, art. 1º e art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 2º, art. 5º e art. 18 da Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996 e Súmulas CARF nºs 06, 30, 32 e 61.

financeiras, desde que tais exames sejam considerados indispensáveis. É certo que o resultado dos exames, as informações e os documentos devem ser conservados em sigilo⁵.

Prevalece o entendimento de que o sigilo bancário, fundado constitucionalmente no direito à privacidade⁶, não se reveste de caráter absoluto, possibilitando a lei o seu afastamento em determinadas hipóteses. Não há que se confundir quebra de sigilo bancário com solicitação de informações cadastrais lastreada em processo administrativo fiscal regularmente instaurado e subscrita por autoridade administrativa competente.

Ressalte-se que o exame dos dados financeiros afigura-se como medida necessária e não afeta esfera de privacidade da pessoa jurídica, mormente quando há previsão legal permissiva expressa e esta se destina a identificar a materialidade do ilícito tributário. Além disso esses dados devem ser mantidos em sigilo pela autoridade fiscal. Assim, não há que se falar em obtenção de prova por meio ilícito.

Havendo procedimento administrativo instaurado, a prestação, por parte das instituições financeiras, de informações solicitadas pelo órgão fiscal tributário não constitui quebra do sigilo bancário, mas de mera transferência de dados protegidos pelo sigilo bancário às autoridades obrigadas a mantê-los no âmbito do sigilo fiscal.

Feitas essas considerações normativas, tem cabimento a análise da situação fática tendo em vista os documentos já analisados pela autoridade de primeira instância de julgamento e aqueles produzidos em sede de recurso voluntário.

Houve apresentação da escrituração obrigatória que contém deficiência que a tornou imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária.

O lançamento se fundamenta na omissão de receitas de depósitos bancários não escriturados, cuja apuração foi efetivada a partir do cotejo entre os valores constantes na conta-corrente nº 00500428-1 da agência nº 3848 da Caixa Econômica Federal (CEF), fls. 277-435 e 538-556, nos registros do associado nº 02122-9 da Cooperativa de Crédito Rural de Eunápolis (Sicoob/Eunápolis S/A) nº 0023-0, fls. 536-537, na conta-corrente nº 6610-9 da agência nº 2489 do Banco do Brasil S/A, fls. 193-264 e 557, na Visanet, fls. 120-151 e 504-515, na Redecard, fls. 102-119 e 529-532, no Banco American Express S/A, fls. 77-93 e 533-535 e na Redeshop, fls 516-528.

Em relação a esses valores a Recorrente titular, regularmente intimada, não comprovou a origem dos recursos utilizados nas operações bancárias mediante documentação hábil e idônea coincidente em datas e valores, de acordo com os extratos bancários apresentados pelas instituições financeiras, em atendimento às Requisições de Informações sobre Movimentação Financeira (RMF), fls. 71-72, 101-102 e 152. A Recorrente é omissa da entrega da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) e da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF).

Os valores considerados como base de cálculo para fins de apuração dos tributos estão discriminados nos Demonstrativos às fls. 42-50 e consolidados na Tabela 1.

⁵ Fundamentação legal: art. 6º da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001.

⁶ Fundamentação Legal: incisos X e XII do art. 5º da Constituição Federal.

Tabela 1 – Demonstrativo dos valores omitidos no ano-calendário de 2003

| Mês (A) | Valores Receita de Revenda de Combustível R\$ (D) | Valores Omissão Receita de Depósitos Bancários R\$ (E = B-C-D) |
|------------|--|--|
| Janeiro | 359.968,26 | 470.453,81 |
| Fevereiro | 185.662,24 | 332.449,07 |
| Março | 138.592,65 | 400.807,20 |
| Abril | 239.859,96 | 259.002,68 |
| Maio | 57.566,66 | 190.337,12 |
| Junho | 186.948,94 | 151.245,26 |
| Julho | 306.186,31 | 211.481,98 |
| Agosto | 124.176,59 | 180.814,26 |
| Setembro | 24.647,85 | 256.862,61 |
| Outubro | 0,00 | 273.469,21 |
| Novembro | 2.629,55 | 197.399,73 |
| Dezembro | 221.531,50 | 255.479,02 |

Consta no Termo de Constatação, fls. 437-438:

Paralelamente, foram tomadas medidas preparatórias, tal que possibilitassem, caso autorizado pela autoridade competente, o arbitramento do lucro, considerando que o contribuinte, não obrigado ao lucro real, deixou de apresentar a autoridade tributária os livros da escrituração comercial e fiscal ou o Livro Caixa, nos quais deverá estar escriturada toda a movimentação financeira, inclusive bancária. Dentre as medidas tomadas, intimou-se o contribuinte, através do Termo de Intimação Fiscal, de 04/05/2005, e do Termo de Solicitação de Esclarecimentos, de 12/05/2005, a apresentar, referente ao ano-calendário de 2003, respectivamente, o Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC), e esclarecer quais as distribuidoras que forneceram combustíveis para revenda pela sua matriz e filiais e os preços praticados na revenda de combustíveis ao consumidor, neste OPSUD ano-calendário, tal que possibilitasse circularização e a discriminação das receitas referentes a venda de combustíveis, cujo percentual para arbitramento do lucro é de 1,92%, daquelas referentes a revenda de outras mercadorias (lubrificantes e mercadorias da loja de conveniência) e serviços, cujos percentuais de arbitramento são, respectivamente, 9,6% e 38,4%, de acordo com o art. 16 da Lei 9.249/95 c/c art. 27 da Lei 9.430/96.

Não tendo o contribuinte se manifestado sobre os mencionados Termos, procedeu-se as reintimações através dos Termos de Reintimação Fiscal de 12/05/2005 e 23/05/2005, dos quais o primeiro não foi atendido e o segundo ainda encontra-se dentro do prazo para atendimento, até 31/05/2005.

Por seu vez, no Termo de Constatação e Intimação, fls. 501-555, está registrado:

2.2.2.- DEPÓSITOS/CRÉDITOS, CUJA ORIGEM DEVE SER COMPROVADA

Com efeito, após segregados os valores recebidos das operadoras de cartão de crédito, cuja origem, de acordo com a prática usual dos estabelecimentos comerciais,

decorrem de operações de vendas do estabelecimento, restam os demais lançamentos a crédito quais sejam depósitos em dinheiro, depósito em cheques, transferências, num total de R\$ 4.774.995,05, nula origem deve ser demonstrada pela contribuinte.

A fim de não onerar os trabalhos da fiscalização, foram desconsiderados os créditos de valor inferior a R\$500,00 (quinhentos reais). Entretanto, mesmo com a utilização deste critério, o montante de créditos remanescente corresponde a 96% do valor dos créditos sem o corte (R\$ 4.504.109,76).

A partir dos lançamentos a crédito remanescentes dos procedimentos descritos nos parágrafos acima, foi elaborado demonstrativo detalhado dos depósitos e créditos, cuja origem deve ser comprovada pelo contribuinte, mediante documentação hábil e idônea, conforme documento em anexo (ANEXO II).

Na elaboração do referido demonstrativo, forem desconsiderados os valores originários de movimentação entre as contas da própria empresa, os cheques devolvidos e demais os estornos de crédito.

Em relação aos créditos a serem comprovados, cumpre observar que a existência de valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, e, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem ler dos recursos utilizados nessas operações, caracteriza omissão de receita e submetem-se às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que foram auferidos ou recebidos, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Observe-se, ainda, que, caso seja verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto de renda e de adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão e, tendo a pessoa jurídica atividades diversificadas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado, como é o caso da fiscalizada, que exerce a atividade de posto de combustível e loja de conveniência, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida, esta será adicionada àquela a que corresponder o percentual mais elevado. (art. 24 da Lei nº 9.249/95).

Está registrado no Termo de Constatação Fiscal, fls. 36-51, cujas informações estão comprovadas nos autos e cujos fundamentos cabem ser adotados de plano:

No exercício das funções de Auditor Fiscal da Receita Federal, no curso da ação fiscal no contribuinte acima identificado, de acordo com o disposto nos art. 904, 905, 910, 911 e 927 do Decreto nº 3.000 de 26 de março de 1999 (RIR/99), e tendo em vista o exame dos documentos e termos apresentados/lavrados até esta data, CONSTATAMOS, os fatos abaixo discriminados:

I - DO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF

A contribuinte foi selecionada pela fiscalização em razão da existência de informações, prestadas por administradoras de cartões de crédito e instituições financeiras, por meio da Declaração de Operações com Cartões de Crédito - DECRED e Declaração da Contribuição Provisória Sobre Movimentação Financeira - CPMF, respectivamente, de recebimento de faturas de cartões de crédito e de movimentação financeira incompatíveis com a condição de omissa quanto à entrega da Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ e da

Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DOTE, relativamente ao ano-calendário de 2003.

2 - DA SITUAÇÃO FISCAL E CADASTRAL DA EMPRESA.

A empresa ora fiscalizada, AOS COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA. EPP, denominada, anteriormente, de AOS ADMINISTRAÇÃO DE OBRAS E SERVIÇOS LTDA, tem, como objeto social, a comercialização de combustíveis e lubrificantes e seus derivados, serviços de lavagem, lubrificação, troca de óleo e borracharia, delicatessen, comercialização de produtos agrícolas e pecuários e serviços de terraplanagem, e encontra-se omissa quanto à entrega da DIPJ e das DCTF referentes ao ano-calendário de 2003.

De outra parte, não há registro, nos sistemas da SRF, de que a empresa tenha efetuado recolhimento de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS relativamente aos períodos de apuração de 01/01/2003 a 31/12/2003.

Observe-se, ainda, que a empresa optou pelo Parcelamento Especial - PAES, o qual encontrasse encerrado por liquidação.

3 - DA AÇÃO FISCAL

3.1 - DO INÍCIO DA AÇÃO FISCAL A ação fiscal na empresa teve início em 29/10/2004, com a entrega do Mandado de Procedimento Fiscal - Fiscalização Nº 05.1.05.00-2004-00148-0 e do Termo de Início de Fiscalização, pelo qual a contribuinte foi intimada a apresentar os livros fiscais da empresa, acompanhado dos extratos bancários de todas as contas mantidas junto a instituições financeiras no Brasil e no exterior, e, ainda, todos os comprovantes de repasses das operadoras de cartão de crédito, com as quais a empresa realizou operações no ano-calendário de 2003.

3.2 - DOCUMENTOS APRESENTADOS PELA EMPRESA NO CURSO DA AÇÃO FISCAL

Em atendimento ao Termo de Início de Fiscalização, a fiscalizada apresentou, em 25/11/2004, cópia do Termo de Declaração e Certidão emitida pela Secretaria da Segurança Pública - Polícia Civil da Bahia - Delegacia de Polícia Municipal de Jussari - BA, que registra o extravio, em 29/05/2003, de livros e documentos fiscais da empresa, relativos aos anos-calendário de 1997 a 2003, alegando, por conseguinte, a impossibilidade de apresentação dos livros fiscais solicitados pela fiscalização.

Em razão do exposto, a empresa foi intimada a refazer, no prazo de 20 (vinte) dias, os livros e documentos alegadamente extraviados, conforme Termo de Receção de Documentos, emitido em 25/11/2004, tendo transcorrido o referido prazo, entretanto, sem qualquer manifestação do contribuinte.

De outra parte, deve-se observar que, no curso da ação fiscal, a empresa apresentou, tão somente, o Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC), em atendimento aos termos de intimação e reintimação emitidos em 04/05/2005 e 12/05/2005.

3.3 - DOCUMENTOS OBTIDOS PELA FISCALIZAÇÃO 3.3.1 - EXTRATOS BANCÁRIOS E DE OPERAÇÕES COM CARTÃO DE CRÉDITO

Em razão da falta de apresentação, pela contribuinte, dos extratos relativos às contas bancárias da empresa, não obstante intimação e reintimação para tanto, e

considerando, no caso, a situação de indispensabilidade dos mesmos, foram emitidas Requisições de Informações Sobre Movimentação Financeira (RMF) junto ao Banco do Brasil S/A, Caixa Econômica Federal e Cooperativa de Crédito Rural de Eunápolis - SICOOB/Eunápolis - BA, e operadoras de cartão de crédito VISANET REDECARD e AMERICAN EXPRESS, em razão das quais foram apresentados os seguintes documentos:

a) extrato de 01/01/2003 a 31/12/2003, em papel e em meio magnético, encaminhado pelo Banco American Express S.A., por meio de Ofício datado de 29 de junho de 2005, com informações de operações com cartão de crédito do estabelecimento da fiscalizada;

b) extrato de 01/01/2003 a 31/12/2003, em papel e em meio magnético, encaminhado pela REDECARD S.A., por meio de Carta datada de 15 de julho de 2005, com informações de pagamentos feitos à fiscalizada, detalhando a data, os valores pagos, o banco e a conta corrente nos quais os mesmos foram creditados;

c) extrato de 01/01/2003 a 31/12/2003, em papel e em meio magnético, encaminhado pela VISANET, com informações de pagamentos feitos à fiscalizada, detalhando a data, valor bruto e valor líquido dos depósitos;

d) extratos das contas corrente e de poupança no. 3948.003.00100428, relativos ao período de 01/01/2003 a 31/12/2003, em papel e em meio magnético, e respectivas Fichas de Abertura e de Autógrafo, encaminhados pela Caixa Econômica Federal, por meio do Ofício no. J-1217/2005/REDAD BR, de 04 de abril de 2005;

e) extratos da conta corrente no. 6610-9, Agência nº 2489-9, relativos ao período de 01/01/2003 a 31/12/2003, em papel e em meio magnético, e respectivas Ficha de Abertura e de Código de Histórico dos Lançamentos, encaminhados pelo Banco do Brasil, por meio do Ofício Dilog/Gerel Brasília - 2005/RF1220, de 31 de maio de 2005, e f) extratos da conta corrente no. 02122-9, Agência nº 3230, e extrato de operações de custódia/desconto de cheque, relativos ao período de 01/01/2003 a 31/12/2003, em papel e em meio magnético, e respectivas Ficha de Abertura e de Código de Histórico dos Lançamentos, encaminhados pela Cooperativa de Crédito Rural Eilnépolis Ltda., por meio do Ofício no. DIREX-2005/014, de 11 de abril de 2005.

De observar-se que a contribuinte foi cientificada da emissão das AME por meio do Termo de Constatação de 25/05/2005.

3.3.2 - DECLARAÇÃO E APURAÇÃO MENSAL DO ICMS - DMA A fiscalização obteve, ainda, mediante convênio firmado pela Superintendência da Receita Federal da 5ª Região Fiscal - SPRE5 a RF e pela Secretaria de Fazenda do Estado da Bahia - SEPAZ-ZA, cópia da Declaração e Apuração Mensal do ICMS - DMA, apresentada pela fiscalizada, relativamente aos meses de janeiro a dezembro de 2003.

3.4 - ANÁLISE DOS DOCUMENTOS OBTIDOS PELA FISCALIZAÇÃO E INTIMAÇÃO DA CONTRIBUINTE

A partir da análise da documentação obtida pela fiscalização, foi elaborado, em 22/11/2005, Termo de Constatação e Intimação para cientificação a contribuinte dos fatos apurados pela fiscalização, dentre eles os seguintes:

a) a fiscalizada obteve, no ano-calendário de 2003, receita bruta no valor de R\$ 3.032.067,00 (três milhões, trinta e dois mil e sessenta e sete reais, decorrente da comercialização de combustíveis derivados de petróleo e álcool, conforme registros lançados nas fichas do Livro de Movimentação de Combustíveis - LMC relativamente aos meses de janeiro, fevereiro, abril, maio, junho, julho, agosto, setembro, outubro, novembro e dezembro de 2003.

De observar-se que, após a entrega, pela contribuinte, da ficha do LMC relativa ao mês de março de 2003, verificou-se que a receita obtida com a venda de combustíveis foi de R\$3.180.201,95 (três milhões, cento e oitenta mil duzentos e um reais e noventa e cinco centavos);

b) o valor acima mencionado é compatível com o valor das saídas de mercadorias e/ou prestações de serviços informadas na DECLARAÇÃO E APURAÇÃO MENSAL DO ICMS - DMA apresentada pela fiscalizada, que totalizaram, no ano-calendário de 2003, R\$3.188.126,14 (três milhões, cento e oitenta e oito mil, cento e vinte e seis reais e quatorze centavos);

c) entretanto, o montante recebido das operadoras de cartão de crédito VISA, REDESHOP e REDECAR, à título de antecipação, venda a crédito e/ou a débito, ao longo do ano-calendário de 2003 (R\$ 790.531,71), somado aos demais valores depositados nas contas bancárias mentidas pela empresa junto à Caixa Econômica Federal, Banco do Brasil e Cooperativa de Crédito Rural Eunápolis (R\$ 4.584.189,76), e às receitas obtidas com as operações realizadas com o cartão AMERICAN EXPRESS (R\$ 7.150,98) é superior ao valor das receitas obtidas com a venda de combustíveis;

d) de outra parte, foram identificadas várias operações de custódia e de desconto de cheques junto à Cooperativa de Crédito Eunápolis, no montante de R\$188.981,12, que não transitaram diretamente pela conta-corrente da empresa.

Juntamente com o Termo de Constatação e Intimação supra mencionado, foram entregues, à contribuinte, demonstrativos detalhados, discriminando todos os valores recebidos das operadoras de cartões de crédito (Anexo I do TCI), os demais depósitos e créditos lançados nas contas-bancárias da empresa (Anexo II do TCI), e as operações de desconto de cheques que não transitaram pela conta-corrente da mesma (Anexo III do TCI), em relação aos quais foi a contribuinte instada a manifestar-se no prazo de 5 (cinco dias).

Foi a contribuinte intimada, ainda, a comprovar, no prazo de 20 dias, mediante documentação hábil e idônea, a origem os recursos depositados em suas contas bancárias, bem como a origem dos cheques custodiados e descontados junto à Cooperativa de Crédito Rural Eunápolis, conforme discriminados no ANEXO II e III do citado Termo.

Os prazos supra mencionados transcorreram sem qualquer manifestação da contribuinte.

4 - ARBITRAMENTO DO LUCRO

Embora intimada por meio do Termo de Início de Fiscalização, já citado, e do Termo de Reintimação Fiscal de 21/03/2005, cuja ciência ocorreu em 28/03/2005, a empresa deixou de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, razão pela qual foi realizado o arbitramento do lucro com base na receita bruta conhecida, conforme disposto nos art. 529, 530, inciso III, e 532 do RIR/99.

5 - DAS INFRAÇÕES À LEGISLAÇÃO DO IRPJ E SEUS REFLEXOS

A falta de apresentação da declaração de rendimentos sujeita o contribuinte ao lançamento de ofício, nos termos do art. 641 do Decreto no. 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR-99), relativamente aos impostos e contribuição não declarados e não pagos, acrescido de juros e multa de 75%.

Ocorrendo a hipótese de arbitramento e quando conhecida a receita bruta, o lucro é determinado mediante a aplicação dos percentuais fixados no art. 519 do RIR/99.

No caso, conforme ficou demonstrado, a empresa auferiu receitas com venda de combustíveis derivados de petróleo e álcool no ano-calendário de 2003, no montante de R\$3.180.201,95 (três milhões, cento e oitenta mil e duzentos e um reais e noventa e cinco centavos, em relação as quais deixou de declarar e de recolher o IRPJ e a CSLL, ficando sujeita, portanto, ao lançamento do imposto e da contribuição devidos sobre tais receitas, nos percentuais previstos na legislação de referência.

A contribuição para o PIS e COFINS incidentes sobre a receita bruta decorrente de venda de combustíveis derivados de petróleo por comerciante varejista, entretanto, estão sujeitas à alíquota zero, na forma do art. 42, I e II, da Medida Provisória nº. 2.156-35/2001, dispensando-se, portanto, o pagamento dessas contribuições em relação a receita subtra mencionada.

Paralelamente às receitas auferidas com a venda de combustíveis, a existência de 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, caracteriza omissão de receita e, quando não houver 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, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Por sua vez, a falta de escrituração dos cheques que foram objeto das referidas operações de custódia/desconto junto à Cooperativa de Crédito Eunápolis, os quais o contribuinte, embora regularmente intimado, deixou de comprovar sua origem, também caracteriza omissão de receita, nos termos do art. 281, inciso II, Regulamento do Imposto de Renda - RIR199 (Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999).

Assim, os valores que foram creditados nas contas bancárias da empresa, somados aos dos referidos cheques, na parte que excedeu o valor das receitas da venda de combustíveis, devem ser considerados como receita da atividade da empresa, devendo a autoridade tributária determinar o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão. Tratando-se de pessoa jurídica com atividades diversificadas, tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado, como é o caso da fiscalizada, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida, esta será adicionada àquela a que corresponder o percentual mais elevado, no caso, o percentual aplicável à atividade de comércio em geral, exercida na loja de conveniência anexa ao posto (art. 24 da Lei no. 9.249/95).

Por fim, além do imposto de renda, o valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para a seguridade social - COFINS e da contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP (art. 24, § 2º, da Lei no. 9.249/95).

6 - DA APURAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

Na apuração do crédito tributário, foram elaborados os seguintes demonstrativos: "DEMONSTRATIVO DA RECEITA APURADA" (ANEXO I), "RECEITA MENSAL DE VENDA DE COMBUSTÍVEIS" (ANEXO II), ARBITRAMENTO DO LUCRO (ANEXO III), APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DA CSLL (ANEXO IV), "COMPOSIÇÃO DA BASE DE CÁLCULO - (APURAÇÃO SINTÉTICA),"APURAÇÃO DE DÉBITO" e DEMONSTRATIVO DA SITUAÇÃO FISCAL APURADA (ANEXO V), os quais complementam os demais demonstrativos contidos nos autos de infração em questão.

Quanto aos pagamentos de empréstimos, foram considerados es valores acumulados nos meses em que ocorreram as respectivas liquidações.

A omissão de receita foi determinada mensalmente pelo somatório de cada crédito, que foi analisado de forma individual, procedimento que foi rigorosamente observado pelas autoridades fiscais, de modo que cada valor creditado em conta de depósito ou de investimento mantida junto às instituições financeiras, a Recorrente titular foi regularmente intimada não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Ademais, a existência de valores creditados em contas bancárias da Recorrente, em relação aos quais ela previamente intimada não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, caracteriza omissão de receitas. A falta de escrituração dos cheques que foram objeto de custódia junto à Cooperativa de Crédito de Eunápolis também caracteriza omissão de receitas. Assim, os valores creditados nas contas correntes da Recorrente, somados aos valores dos cheques custodiados na referida cooperativa, na parte em que excederam à receita de venda de combustíveis, foram considerados receita da atividade.

Tratando-se de pessoa jurídica com atividades diversificadas, tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado, e não tendo sido possível identificar a atividade a que se refere a receita omitida, esta foi adicionada àquela a que corresponde o maior percentual no caso concreto, a atividade de comércio em geral, exercida na loja de conveniência. Além da apuração do IRPJ, o valor da receita omitida foi considerado na determinação da base de cálculo da CSLL, da Cofins e do PIS.

Não foram produzidos no processo novos elementos de prova, de modo que o conjunto probatório já produzido evidencia que o procedimento de ofício está correto. A inferência denotada pela defendente, nesse caso, não é acertada.

A Recorrente discorda da apuração da omissão de receitas determinada regime de tributação com base no lucro arbitrado.

A autoridade fiscal tem o direito de examinar a escrituração e os documentos comprobatórios dos lançamentos nela efetuados e a pessoa jurídica tem o dever de exibi-los e conservá-los até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a

que se refiram que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial, bem como de prestar as informações que lhe forem solicitadas e colaborar para o esclarecimento dos fatos.

O pressuposto é de que a pessoa jurídica deve manter os registros de todos os ganhos e rendimentos, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada, independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor dela dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

A autoridade fiscal verificando que a pessoa jurídica deixou de cumprir as obrigações acessórias relativas à determinação do lucro real ou presumido, conforme o caso, deve adotar regime de tributação com base no lucro arbitrado trimestral válido para todo ano-calendário, sendo conhecida ou não a receita bruta, de acordo com as determinações legais. Este regime aplica-se no caso de a pessoa jurídica não mantiver a escrituração na forma das leis comerciais e fiscais ou a escrituração revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências ou deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal ou optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido ou deixar de escriturar e apurar o lucro da sua atividade separadamente do lucro proveniente do exterior.

Em relação à receita bruta ser conhecida, o lucro arbitrado é determinado pelo somatório do ganho de capital, da receita financeira e das demais receitas auferidas incluindo os valores recuperados correspondentes a custos e despesas inclusive com perdas no recebimento de créditos, bem como do valor resultante da aplicação do coeficiente legal correspondente a sua atividade econômica sobre a receita bruta total auferida no período de apuração fixado para o lucro presumido acrescido de 20% (vinte por cento). Quando se tratar de pessoa jurídica com atividades diversificadas serão adotados os percentuais específicos para cada uma das atividades econômicas, cujas receitas deverão ser apuradas separadamente.

A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia incluído o ICMS. Somente podem ser excluídos da receita bruta as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos não cumulativos cobrados destacadamente do comprador dos quais o vendedor ou prestador é mero depositário, uma vez que se presume que uma parcela da receita bruta foi consumida na produção dos rendimentos decorrentes da atividade econômica. Vale esclarecer que permanece a obrigatoriedade de comprovação das receitas efetivamente recebidas ou auferidas.

Este regime não é uma sanção, tanto que a pessoa jurídica, desde que preencha as condições legais, pode optar pelo lucro arbitrado com base na receita conhecida mediante o pagamento da primeira quota ou da quota única do imposto devido correspondente ao período. Também pode adotar a tributação com base no lucro presumido nos demais trimestres do ano-calendário, desde que não esteja obrigada à apuração pelo lucro real.

Caracteriza-se como omissão a falta de registro de receita, ressalvada à pessoa jurídica a prova da improcedência, oportunidade em que a autoridade determinará o valor dos tributos com base no lucro arbitrado. Esta apuração de ofício, todavia, não é inválida pela apresentação, posterior ao lançamento, de livros e documentos imprescindíveis para a

apuração do crédito que, após regular intimação, deixaram de ser exibidos no procedimento fiscal⁷.

Houve apresentação da escrituração obrigatória que contém deficiência que a tornou imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária, em conformidade com o Termo de Constatação Fiscal, fls. 36-50, cujas informações estão comprovadas nos autos e cujos fundamentos cabem ser adotados de plano:

3.4 - ANÁLISE DOS DOCUMENTOS OBTIDOS PELA FISCALIZAÇÃO E INTIMAÇÃO DA CONTRIBUINTE

A partir da análise da documentação obtida pela fiscalização, foi elaborado, em 22/11/2005, Termo de Constatação e Intimação para cientificação a contribuinte dos fatos apurados pela fiscalização, dentre eles os seguintes:

a) a fiscalizada obteve, no ano-calendário de 2003, receita bruta no valor de R\$3.032.067,00 (três milhões, trinta e dois mil e sessenta e sete reais, decorrente da comercialização de combustíveis derivados de petróleo e álcool, conforme registros lançados nas fichas do Livro de Movimentação de Combustíveis - LMC relativamente aos meses de janeiro, fevereiro, abril, maio, junho, julho, agosto, setembro, outubro, novembro e dezembro de 2003.

De observar-se que, após a entrega, pela contribuinte, da ficha do LMC relativa ao mês de março de 2003, verificou-se que a receita obtida com a venda de combustíveis foi de R\$3.180.201,95 (três milhões, cento e oitenta mil duzentos e um reais e noventa e cinco centavos);

b) o valor acima mencionado é compatível com o valor das saídas de mercadorias e/ou prestações de serviços informadas na DECLARAÇÃO E APURAÇÃO MENSAL DO ICMS - DMA apresentada pela fiscalizada, que totalizaram, no ano-calendário de 2003, R\$3.188.126,14 (três milhões, cento e oitenta e oito mil, cento e vinte e seis reais e quatorze centavos);

c) entretanto, o montante recebido das operadoras de cartão de crédito VISA, REDESHOP e REDECAR, à título de antecipação, venda a crédito e/ou a débito, ao longo do ano-calendário de 2003 (R\$790.531,71), somado aos demais valores depositados nas contas bancárias mentidas pela empresa junto à Caixa Econômica Federal, Banco do Brasil e Cooperativa de Crédito Rural Eunápolis (R\$4.584.189,76), e às receitas obtidas com as operações realizadas com o cartão AMERICAN EXPRESS (R\$7.150,98) é superior ao valor das receitas obtidas com a venda de combustíveis;

d) de outra parte, foram identificadas várias operações de custódia e de desconto de cheques junto à Cooperativa de Crédito Eunápolis, no montante de R\$188.981,12, que não transitaram diretamente pela conta-corrente da empresa.

Juntamente com o Termo de Constatação e Intimação supra mencionado, foram entregues, à contribuinte, demonstrativos detalhados, discriminando todos os valores recebidos das operadoras de cartões de crédito (Anexo I do TCI), os demais depósitos e créditos lançados nas contas-bancárias da empresa (Anexo II do TCI), e as operações de desconto de cheques que não transitaram pela conta-corrente da

⁷ Fundamentação legal: art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 51 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 9º e art. 47 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 15, art. 16 e art. 24 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, art. 1º, art. 25, art. 26 e art. 27 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 e

mesma (Anexo III do TCI), em relação aos quais foi a contribuinte instada a manifestar-se no prazo de 5 (cinco dias).

Foi a contribuinte intimada, ainda, a comprovar, no prazo de 20 dias, mediante documentação hábil e idônea, a origem os recursos depositados em suas contas bancárias, bem como a origem dos cheques custodiados e descontados junto à Cooperativa de Crédito Rural Eunápolis, conforme discriminados no ANEXO II e III do citado Termo.

Os prazos supra mencionados transcorreram sem qualquer manifestação da contribuinte.

4 - ARBITRAMENTO DO LUCRO

Embora intimada por meio do Termo de Início de Fiscalização, já citado, e do Termo de Reintimação Fiscal de 21/03/2005, cuja ciência ocorreu em 28/03/2005, a empresa deixou de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, razão pela qual foi realizado o arbitramento do lucro com base na receita bruta conhecida, conforme disposto nos art. 529, 530, inciso III, e 532 do RIR/99.

A Recorrente é omissa da entrega da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) e da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF).

Não foram produzidos no processo novos elementos de prova, de modo que o conjunto probatório já produzido evidencia que o procedimento de ofício está correto. A inferência denotada pela defendente, nesse caso, não é acertada.

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais indicados pela Recorrente, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso⁸. A alegação relatada pela defendente, conseqüentemente, não está justificada.

Atinente aos princípios constitucionais que a Recorrente aduz que supostamente foram violados, cabe ressaltar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, uma vez que no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade⁹.

Tem-se que nos estritos termos legais o procedimento fiscal está correto, conforme o princípio da legalidade a que o agente público está vinculado (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 41 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de julho de 2009). A proposição afirmada pela defendente, desse modo, não tem cabimento.

O nexa causal entre as exigências de créditos tributários, formalizados em autos de infração instruídos com todos os elementos de prova, determina que devem ser objeto

⁸ Fundamentação legal: art. 100 do Código Tributário Nacional e art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

⁹ Fundamentação legal: art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 e Súmula CARF nº 2.

Processo nº 10952.000053/2006-29
Acórdão n.º **1801-001.886**

S1-TE01
Fl. 693

de um único processo no caso em que os ilícitos dependam da mesma comprovação e sejam relativos ao mesmo sujeito passivo¹⁰. Os lançamentos PIS, de COFINS e de CSLL sendo decorrentes das mesmas infrações tributárias, a relação de causalidade que os informa leva a que os resultados dos julgamentos destes feitos acompanhem aqueles que foram dados à exigência de IRPJ.

Em assim sucedendo, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva

¹⁰ Fundamentação legal: art. 9º do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.