



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

Processo nº 11060.002103/2009-62
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **1103-000.113 – 1ª Câmara / 3ª Turma Ordinária**
Data 8 de outubro de 2013
Assunto IRPJ - PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO COMPROVADOS E OMISSÃO DE RECEITAS - FALTA DE CONTABILIZAÇÃO DE PAGAMENTOS
Recorrente COMERCIAL DE ALIMENTOS KIBARATO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência.

Assinado Digitalmente

Aloysio José Percínio da Silva - Presidente.

Assinado Digitalmente

André Mendes de Moura - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Aloysio José Percínio da Silva, Hugo Correia Sotero, André Mendes de Moura, Marcos Shigueo Takata, Eduardo Martins Neiva Monteiro e Fábio Nieves Barreira.

Erro! A origem da referência não foi encontrada.

Fls. 1.516

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário de fls. 1486/1510 contra decisão da 1ª Turma da DRJ/Santa Maria (fls. 1450/1471), que apresentou a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2003, 2004, 2005, 2006, 2007 DECADÊNCIA. CONDUTA DOLOSA. No caso de lançamento por homologação, restando caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, deixa de ser aplicado o § 4º do art. 150, para a aplicação da regra geral contida no inciso I do art. 173, ambos do CTN DECADÊNCIA. PIS. COFINS. Excluem do lançamento os créditos tributários referentes aos fatos geradores do PIS e da COFINS ocorridos nos meses de outubro e novembro do ano-calendário de 2003, pois que alcançados pelo prazo decadencial previsto no inciso I do art. 173 do CTN.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 2007, 2008, 2009 MPF. PRORROGAÇÃO. NULIDADE. O MPF é mero instrumento de controle administrativo e gerencial, razão pela qual alegação de irregularidade em sua prorrogação não pode constituir causa de nulidade do lançamento dele decorrente, desde que atendidos os requisitos dos art. 10 e 59 do Decreto nº 70.235/72.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Ano-calendário: 2003, 2004, 2005, 2006, 2007 ARBITRAMENTO. Acertado o arbitramento quando a escrituração do contribuinte revelar evidentes indícios de fraude, e conter erros e deficiências que a tornaram imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária.

CSLL. PIS. COFINS. LANÇAMENTOS DECORRENTES DA FISCALIZAÇÃO DO IRPJ. EFEITOS. Mantida a matéria tributável apurada no lançamento do IRPJ, sendo a mesma que deu causa aos lançamentos das contribuições sociais, permanece inalterado o lançamento destas, em face da íntima relação de causa-e-efeito entre o lançamento do IRPJ e os ditos decorrentes.

MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA. SONEGAÇÃO. É aplicável a multa de ofício agravada de 150%, quando o contribuinte comete sonegação fiscal mediante prática reiterada de omissão de receitas.

Dos Fatos.

Trata-se de ação fiscal iniciada em razão de ofícios encaminhados pela Procurador da República Dra. Jaqueline Ana Buffon em 01/03/2006, 26/04/2006 e 01/06/2006, no qual foi solicitada a abertura de processo administrativo fiscal em relação a diversas pessoas físicas e jurídicas, em decorrência de possíveis irregularidades praticadas pelos sócios da empresa Comercial Kibarato Ltda, e de ofício do Juiz Federal Substituto José Ricardo Pereira, da Vara Federal de Cachoeira do Sul, de 13/12/2006.

Constatou a Fiscalização, em análise das DIPJ, que a contribuinte fez opção pelo regime de tributação do lucro real anual para os anos-calendário de 2003 a 2006 e lucro real trimestral para os anos-calendário de 2007 e 2008.

Transcrevo o relatório da DRJ, muito bem elaborado:

4. DIVERGÊNCIAS ENCONTRADAS ' 4.1 — OMISSÃO DE RECEITAS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO COMPROVADOS Depósitos efetuados em contas bancárias da empresa ZANATTA SOUZA e da firma individual PEDRO PAULO — ME:

A Comercial de Alimentos Zanatta Souza Ltda é composta atualmente pelas sócias –Ana Maria Gabbi Zanatta e Juliana Espírito Santo Souza, as quais são esposas respectivamente dos Srs. Pedro Paulo e Antônio Carlos, sócios da Comercial Kibarato, enquanto que o Sr. Pedro Paulo é o titular da Pedro Paulo – ME.

De acordo com a consulta ao sistema Dossiê Integrado, demonstram que a Comercial de Alimentos Zanatta Souza Ltda e a Pedro Paulo Rodrigues de Souza – ME mantêm contas bancárias no período de 01/2005 a 12/2007 que movimentaram os montantes de R\$ 1.081.471,33 e R\$ 1.050.985,06, apesar do fato do primeiro contribuinte ter entregue as DIPJ anos-calendário 2005 a 2007 sem movimento, e do segundo ter entregue Declaração de Pessoa Jurídica Inativa no ano-calendário 2005, ter entregue Declaração do Simples no ano-calendário 2006 com receita bruta anual de R\$ 341,20, e ter deixado de entregar a Declaração Anual do Simples Nacional no ano-calendário 2007.

Foi solicitado em 13/08/08 e 17/09/08 a apresentação de extratos bancários de todas as instituições onde a Comercial de Alimentos Zanatta Souza Ltda e a Pedro Paulo Rodrigues de Souza – ME mantêm ou mantiveram contas-correntes, contas de poupança e aplicações financeiras no período de 01/2005 a 12/2007 (fls. 949 a 954 e 1074 a 1079).

Diante da inércia dos contribuintes, foram emitidas as Requisições de Informação sobre Movimentação Financeira (RMF) aos Bancos em que os mesmos possuíram contas bancárias no período de 01/2005 a 12/2007.

Em 28/10/08, 18/11/08 e 27/11/08, o BANRISUL, a CEF e o SANTANDER encaminharam os extratos bancários das contas correntes da Comercial de Alimentos Zanatta Souza Ltda no período de 01/2005 a 12/2007, respectivamente (fls. 968 a 1073).

Em 30/10/08, o BANRISUL encaminhou os extratos bancários da conta corrente da Pedro Paulo Rodrigues de Souza – ME no período de 01/2005 a 12/2007 (fls. 1091 a 1137).

Em 11/11/08, a Comercial de Alimentos Zanatta Souza Ltda entregou extratos bancários da conta corrente nº 06.850446.0-6 da agência 0207.10 do BANRISUL, com os montantes de R\$ 193.335,83, R\$ 169.843,40 e R\$ 94.927,02 de depósitos efetuados nos anos-calendário de 2005 a 2007, tendo o Sr. Pedro Paulo informado que a referida

conta bancária foi utilizada para recebimento de vendas realizadas através de cartões de crédito e para descontos de títulos da Comercial Kibarato, bem como o limite do cheque especial foi utilizado para dar cobertura a operações bancárias da Comercial Kibarato (fls. 955 e 956).

Em 11/11/08, a Pedro Paulo Rodrigues de Souza — ME entregou extratos bancários da conta corrente nº 19.021473.0-1 da agência 0207.10 do BANRISUL, com os montantes de R\$ 282.998,58, R\$ 217.436,86 e R\$ 115.632,65 de depósitos efetuados nos anos-calendário de 2005 a 2007, tendo o Sr. Pedro Paulo informado que a referida conta bancária foi utilizada para descontos de títulos da Comercial Kibarato, bem como o limite do cheque especial foi utilizado para dar cobertura a operações bancárias da Comercial Kibarato (fls. 11185 e 1086).

Em 05/01/09, a Comercial Kibarato informou que as origens dos valores creditados nas contas correntes acima mencionadas decorriam de suas próprias vendas à vista e operações com clientes que não foram contabilizadas, uma vez que o escritório de contabilidade não dispunha dos extratos bancários em quaisquer outros documentos bancários que pudessem ser registrados na contabilidade da Comercial Kibarato (fl. 212).

Efeitos Fiscais da Falta de Comprovação da Origem e da Falta de Contabilização de Depósitos Bancários.

Verifica-se que nenhum dos depósitos bancários efetuados nos anos-calendário de 2003 e 2006 nas contas correntes próprias da Comercial Kibarato e nas contas da Comercial de Alimentos Zanatta Souza Ltda e da Pedro Paulo Rodrigues de Souza - ME foram contabilizados pela autuada, de acordo com a resposta datada de 05/01/09 (fl. 212).

Com relação aos depósitos bancários efetuados nas contas correntes próprias da Comercial Kibarato e nas contas correntes da Comercial de Alimentos Zanatta Souza Ltda e da Pedro Paulo Rodrigues de Souza — ME no ano-calendário de 2007, verifica-se que apenas 12,99% foram contabilizados nas contas do ativo circulante Banrisul S/A e Banco Santander Banespa.

Intimada em 12/12/08 e 12/06/09 a apresentar documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, comprobatória da origem dos valores depositados/creditados em suas contas correntes próprias e nas contas correntes da Comercial de Alimentos Zanatta Souza Ltda e da Pedro Paulo Rodrigues de Souza — ME nos anos-calendário de 2003 a 2007 (fls. 207 a 211 e 915 a 936), a Comercial Kibarato limitou-se a informar em sua resposta de 05/01/09 que as origens dos depósitos bancários decorriam de suas próprias vendas à vista e operações com clientes, operações estas que não foram contabilizadas, uma vez que o escritório de contabilidade não dispunha dos extratos bancários ou quaisquer outros documentos bancários que pudessem ser registrados em sua contabilidade (fl. 212).

Da análise dos autos, a fiscalização concluiu que do montante de R\$ 6.553,509,72 de depósitos bancários nos anos-calendário 2003 a 2007 relacionados no anexo 1 (fls. 75 a 95), apenas R\$ 329.545,07 foram

contabilizados pela Comercial Kibarato a débito de suas contas de ativo circulante representativas de bancos, de acordo com o anexo 2 (fls. 95, verso), o que resultou em R\$ 6.223.964,65 em depósitos bancários no referido período que não tiveram sua origem comprovada por documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, os quais ficam passíveis de lançamento de ofício, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430/96, que dispõe que se caracteriza OMISSÃO DE RECEITA os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa jurídica, regularmente intimada, não comprove, mediante documento hábil e idôneo, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Saliente-se que, além de suas contas correntes próprias, a Comercial Kibarato manteve contas bancárias em nome de terceiros, cuja titularidade de fato foi comprovada pela fiscalização como sendo da mesma pessoa jurídica, o que acarretou na existência de contas bancárias não contabilizadas.

A existência de R\$6.223:964;65 em depósitos bancários não contabilizados nos anos-calendário de 2003 a 2007, relacionados por valores mensais e trimestrais no anexo 3 (fl. 96), os quais não tiveram a sua origem comprovada por documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, e que representam 94,97% da movimentação financeira de R\$ 6.553.509,72 da Comercial Kibarato no referido período, tornam a escrituração IMPRESTÁVEL e impossibilitam o conhecimento ou apuração da receita e/ou da despesa do contribuinte.

O fato da Comercial Kibarato não ter enviado os extratos bancários que pudessem ser registrados em sua contabilidade nos anos-calendário 2003 a 2006, aliado ao fato de que os documentos relativos ao ano-calendário 2007 enviados foram insuficientes para retratar, em sua contabilidade, a real e definitiva movimentação bancária, comprometem por completo os serviços de contabilidade executados pelo Sr. José Antônio.

Adicionalmente, como será demonstrado no item 4.2 do Relatório de Fiscalização, a Comercial Kibarato deixou de contabilizar os valores de pagamentos quanto aos aluguéis, às aquisições, transferência do ponto comercial, construções e reformas de imóveis comerciais onde atualmente encontram-se instaladas a matriz e suas filiais 01 a 03, bem como os valores de pagamentos quanto à aquisição de veículos em nome da Pedro Paulo Rodrigues de Souza - ME, o que também demonstra a imprestabilidade de sua contabilidade.

Sendo assim, não restou à fiscalização senão o arbitramento do lucro do contribuinte, por imprestabilidade de sua contabilidade, nos termos do art. 47, inciso II, alínea "a" da Lei nº 8.981/95, que dispõe que o lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidente indícios de fraude ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive a bancária.

Do exposto, os valores de depósitos/créditos que não tiverem sua origem comprovada por documentação hábil e idônea, coincidente em

datas e valores, relacionados nos anexos 3 e 6 (fls. 96 e 98), no montante de R\$ 6.223.964,65, devem ser oferecidos à tributação por estarem à margem da contabilidade do contribuinte, e ficam passíveis de lançamento de ofício conforme demonstrativo de apuração do IRPJ constante das fls. 23 a 33, com aplicação do coeficiente de arbitramento de 9,6%, gerando como tributação reflexa a título de CSLL, COFINS e PIS os valores apresentados nos demonstrativos de apuração às fls 34 a 52.

4.2 OMISSÃO DE RECEITAS PELA FALTA DE CONTABILIZAÇÃO DE PAGAMENTOS Foi verificada pela fiscalização a falta de contabilização dos seguintes pagamentos pela Comercial Kibarato, os quais estão relacionados no anexo 4 (fl. 96, verso):

- a) de aluguéis e relativo à aquisição de terreno e da construção do prédio onde se encontra a Matriz;*
- b) de aluguéis e de transferência do ponto comercial onde se encontra instalada a filial 02;*
- c) de aluguéis onde se encontra instalada a filial 03;*
- d) relativo à aquisição de veículos pela Pedro Paulo Rodrigues de Souza - ME.*

Efeitos Fiscais da Falta de Escrituração de Pagamentos O art. 40 da Lei nº 9.430/96 dispõe que a falta de- escrituração de pagamentos efetuados pela pessoa jurídica caracteriza-se como omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da im procedência da presunção.

Neste aspecto, como a Comercial Kibarato não se pronunciou em relação às intimações datadas de 13/08/08, 17/09/08, 12/06/09 e 06/07/09, foi considerado que os valores de pagamentos não contabilizados nos anos-calendário 2003 a 2006, relacionados no anexo 4 (fls. 96, verso), no montante de R\$ 292.300,00, devem ser caracterizados como omissões de receita.

Essas omissões de receitas motivaram o lançamento de ofício conforme demonstrativo de apuração do IRPJ constante das fls. 23 a 33, com aplicação do coeficiente de arbitramento de 9,6%, gerando, também, lançamentos decorrentes de CSLL, COFINS e PIS nos valores apresentados nos demonstrativos de apuração às fls 34 a 52.

4.3 OMISSÃO DE RECEITAS PELA FALTA DE CONTABILIZAÇÃO DE OUTRAS RECEITAS OPERACIONAIS O artigo 27, inciso II da Lei nº. 9.430/96 e o artigo 536 do RIR/99 dispõem que serão acrescidos à base de cálculo do lucro arbitrado as demais receitas e os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras não abrangidos pelo valor resultante da aplicação dos coeficientes de arbitramento.

Neste aspecto, os valores de omissões de outras receitas operacionais relacionados nos Anexos 5 e 6 (fls. 97 e 98), no montante de R\$ 68.497,63, decorrentes da falta de contabilização de bonificações e de rendimentos de aplicações financeiras, motivaram o lançamento de ofício conforme demonstrativo de apuração do IRPJ constante das fls.

23 a 33, gerando, também, lançamentos decorrentes de PIS, CSLL e COFINS nos valores apresentados nos demonstrativos de apuração anexos às fls. 34 a 52.

4.4 FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ E CSLL SOBRE O LUCRO ARBITRADO Como salientado anteriormente, a existência de R\$ 6.223.964,65 em depósitos bancários não contabilizados nos anos-calendário de 2003 a 2007, relacionados no Anexo 3 (fl. 96), os quais não tiveram sua origem comprovada por documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, implicaram no arbitramento do lucro da COMERCIAL KIBARATO no referido período, por IMPRESTABILIDADE de sua contabilidade.

Neste aspecto, a COMERCIAL KIBARATO ficou sujeita às diferenças tributáveis decorrentes da apuração do IRPJ e CSLL com base no lucro real anual e trimestral e não o lucro arbitrado nos anos-calendário de 2003 a 2007, de acordo com os valores apresentados nos Anexos 8 e 9 (fls. 99, verso a 101).

5. MULTA DE OFÍCIO SOBRE AS INFRAÇÕES TRIBUTÁRIAS DA COMERCIAL KIBARATO As infrações cometidas pelo contribuinte, relatadas nos itens 4.1 a 4.3 do presente Relatório de Fiscalização, constituem fatos que, em tese, configuram crime contra a ordem tributária de acordo com o artigo 1º, incisos I e II da Lei nº. 8.137, de 27/12/90, sujeitas à representação fiscal para fins penais, de acordo com a Portaria RFB nº665, de 24/04/08.

O elemento subjetivo dos incisos I e II do artigo 1º da referida Lei é o dolo específico, ou seja, a vontade livre e consciente para praticar o fato, sabendo da ilicitude e da antijuridicidade, além do desejo interno do agente de não pagar tributos, contribuições sociais e acessórias, através da omissão de fatos econômicos que devam obrigatoriamente estar escriturados nos livros contábeis e fiscais ou demonstrados em suas declarações. Duas são as ações descritas: a inserção de elementos inexatos e a omissão de qualquer natureza.

Além dos crimes contra a ordem tributária, previstos no artigo 1º, incisos I e II da Lei nº. 8.137/90, podemos nos referir à ocorrência de crime de falsidade ideológica, conforme dispõe o Decreto-Lei nº. 2.848, de 07/12/40 (Código Penal), em face da verificação de que o contribuinte utilizou-se de conta bancária cuja titularidade está pervertida pela falsidade ideológica da CONTA FRIA (omitir, em documento público ou particular, declaração que dele devia constar, ou nele inserir ou, fazer inserir declaração falsa ou diversa da que devia ser escrita), com o fim de prejudicar direito, criar obrigação ou alterar a verdade sobre fato juridicamente relevante.

Ou seja, em todo o período abrangido pela relação de valores apresentados nos Anexos 3 a 5 (fls. 96 e 97), o contribuinte demonstrou estar plenamente consciente do fato de ter deixado de contabilizar sua movimentação bancária, de ter deixado de contabilizar seus pagamentos quanto à aquisição e aos aluguéis de bens móveis e imóveis, bem como de ter deixado de contabilizar outras receitas operacionais, em um procedimento que denota um evidente intuito de fraude por parte do mesmo. O evidente intuito de fraude é definido

pelos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº. 4.502, de 30/11/64, pela ocorrência de sonegação, fraude ou conluio.

Neste aspecto, a multa de ofício aplicável sobre as infrações acima descritas será a relacionada no artigo 44, inciso I, §§ 1º e 2º, inciso I da Lei nº. 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº. 11.488, de 15/06/07, em face da ocorrência de sonegação, prevista no artigo 71 da Lei nº 4.502/64, com valor percentual de 150%, independentemente da data de ocorrência do fato gerador.

Nesse contexto, constatou a autoridade autuante que no decorrer dos anos-calandário de 2003, 2004, 2005, 2006, 2007 e 2008, não foram contabilizados depósitos bancários no montante de R\$6.223.964,65, razão pela qual foi arbitrado o lucro por imprestabilidade da contabilidade, nos termos do art. 47, inciso II, alínea “a” da Lei nº 8.981, de 1995, além da ocorrência das seguintes infrações tributárias:

1) presunção de omissão de receitas com fulcro no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, no qual a Fiscalização constatou que a fiscalizada utilizava-se, para recebimentos decorrentes de suas atividades operacionais, além das contas correntes mantidas por ela própria, de contas correntes das pessoas jurídicas Zanatta Souza e Pedro Paulo Rodrigues de Souza - ME., sendo que, em nenhum dos casos, restou demonstrado com documentação hábil e idônea a origem dos depósitos bancários.

2) presunção de omissão de receitas, prevista no art. 40 da Lei nº 9.340 de 1996, pela falta de contabilização de pagamentos, quais sejam, (2.1) de aluguéis e relativo à aquisição de terreno e da construção do prédio onde se encontra a Matriz; (2.2) de aluguéis e de transferência do ponto comercial onde se encontra instalada a filial 02; (2.3) de aluguéis onde se encontra instalada a filial 03 e (2.4) relativo à aquisição de veículos pela Pedro Paulo Rodrigues de Souza - ME.

3) omissão de receitas operacionais decorrentes da falta de contabilização de bonificações e de rendimentos de aplicações financeiras;

4) diferenças tributáveis referentes à apuração do IRPJ e CSLL com base no lucro real anual e trimestral X lucro arbitrado.

Ainda, foi qualificada a multa de ofício por entender a autoridade autuante pela ocorrência de sonegação, prevista no artigo 71 da Lei nº. 4.502/64, com exceção da infração referente à “diferenças tributáveis referentes à apuração do IRPJ e CSLL com base no lucro real anual e trimestral X lucro arbitrado”, sobre a qual recaiu a multa proporcional de 75%.

Foram lavrados os Autos de Infração de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, de fls. 02/118, cuja ciência à contribuinte deu-se em 14/08/2009.

Da Fase Contenciosa.

A contribuinte apresentou impugnação de fls. 1423/1445, que foi apreciada pela 1ª Turma da DRJ/Santa Maria, em sessão realizada no dia 26/11/2009. O Acórdão nº 18-11.612, de fls. 1450/1471 julgou a impugnação procedente em parte, para afastar as exigências tributárias referentes ao PIS e a Cofins de outubro e novembro de 2003, vez que estariam alcançadas pelo prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I, do CTN.

Cientificada da decisão *a quo* em 17/12/2009 (“AR” de fl. 1485), a contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 11/01/2010 de fls. 1486/1510, no qual discorre sobre pontos descritos a seguir.

Preliminares. Decadência. Fatos Gerados até Julho de 2004. Tomou ciência da autuação a recorrente em 14 de agosto de 2009, ou seja, pela contagem prevista no art. 150, § 4º do CTN, restariam decaídos os lançamentos referentes aos F.G. de janeiro a julho de 2004.

Prazo Máximo para Conclusão dos Trabalhos de Fiscalização Extrapolados. A Fiscalização teve início em 20/12/2007, por meio do MPF 1010300.2007.00296.4, que foi substituído pelo MPF Diligência nº. 1010300.2008.00177.5 e modificado posteriormente para o MPF Fiscalização nº 1010300.2009.00026.8. Em 11 de agosto de 2009 deu-se o encerramento do procedimento fiscal. Assim, nota-se que a fiscalização que teve início em 20/12/2007 deveria ter sido encerrada em 20/04/2008, cento e vinte dias depois, vez que não houve ato da Receita Federal no sentido de prorrogar tal prazo por mais sessenta dias, conforme predica a Portaria RFB nº 4.066, de 2007. Há que se observar o prazo de fiscalização, consoante art. 145, § 1º da CF/88, art. 196 do CTN e arts. 1º e 2º, incisos IV e VIII, da Lei nº9.784, de 1999.

Mérito. A empresa do ramo alimentício vem enfrentando enormes dificuldades financeiras em razão da crise que abala a economia mundial. Os fatos articulados pela Fiscalização não consistem em conduta infratora.

Não Cabimento do Arbitramento de Lucro.

- A hipótese escolhida pela autoridade fiscal para arbitrar o lucro é o art. 47, inciso III, da Lei nº 8.981, de 1995, ou seja, quando a contribuinte deixa de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o livro Caixa.

- Não procede a opinião do Fiscal, de que a escrituração contém erros e falhas que tornam a contabilidade imprestável para a apuração do lucro real. A apresentação de extratos bancários pela fiscalizada e a entrega de informações requeridas pela Receita Federal pelas instituições financeiras não permitem o arbitramento do lucro, que só pode ocorrer em casos extremos.

- a contabilidade foi dada como imprestável pelo simples fato de ser resumida e mensal, e o auditor fiscal não apontou as deficiências da escrituração, e ao determinar a regularização da escrita contábil não explicou o que queria;

- não caberia o arbitramento do lucro em face da apresentação dos livros Diário e Razão gerados em PDF e entregues em 04/07/2009 que permitem identificar facilmente a movimentação financeira da impugnante.

Prazo Insuficiente para Atualizar a Contabilidade.

- foi concedido prazo de trinta e cinco dias, entre 12/06/2009 e 06/07/2009 para que a fiscalizada apresentasse documentação hábil e idônea para comprovar a origem dos depósitos bancários.

- Empresas pequenas como a recorrente não dispõem de recursos financeiros e humanos para tarefas de tal magnitude.

- Jurisprudência do Conselho de Contribuintes tem decidido que prazo reduzido exigido para atualizar livros contábeis e fiscais concedidos pelo Fisco não podem servir como base para arbitrar o lucro, Multa de 150%.

- A multa de ofício de 150% é indevida, vez que maior parte dos valores apurados pelo Fisco foram extraídos dos extratos bancários e dos Livros Razão e Diário, que foram apresentados pelo contribuinte à fiscalização.

- A informação inexata prestada ao Fisco é de responsabilidade do contador autônomo, que tinha seu escritório contábil com outros clientes fora do estabelecimento da empresa. Não havia nenhuma supervisão da recorrentes sobre as informações transmitidas pela contador.

- Não houve comprovação do dolo ou fraude da contribuinte que ensejasse multa qualificada.

- Como os extratos e os livros contábeis foram entregues pela contribuinte, no qual constam toda a movimentação do faturamento, não há que se falar em fraude, mas em equívoco na transmissão de informações.

- Tem decidido o Conselho de Contribuintes que a apresentação de declaração inexata, por si só, não comporta a imputação de evidente intuito de fraude, sonegação ou conluio para fins de aplicação da multa qualificada.

É o relatório.

Voto

Conselheiro André Mendes de Moura

Tratam os presentes autos dos Autos de Infração de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, de fls. 02/118.

Constatou a autoridade autuante que no decorrer dos anos-calendário de 2003, 2004, 2005, 2006, 2007 e 2008, não foram contabilizados depósitos bancários no montante de R\$6.223.964,65, razão pela qual foi arbitrado o lucro por imprestabilidade da contabilidade, nos termos do art. 47, inciso II, alínea “a” da Lei nº 8.981, de 1995, além da ocorrência das seguintes infrações tributárias:

1) presunção de omissão de receitas com fulcro no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, no qual a Fiscalização constatou que a fiscalizada utilizava-se, para recebimentos decorrentes de suas atividades operacionais, além das contas correntes mantidas por ela

própria, de contas correntes das pessoas jurídicas Zanatta Souza e Pedro Paulo Rodrigues de Souza - ME., sendo que, em nenhum dos casos, restou demonstrado com documentação hábil e idônea a origem dos depósitos bancários.

2) presunção de omissão de receitas, prevista no art. 40 da Lei nº 9.340 de 1996, pela falta de contabilização de pagamentos, quais sejam, (2.1) de aluguéis e relativo à aquisição de terreno e da construção do prédio onde se encontra a Matriz; (2.2) de aluguéis e de transferência do ponto comercial onde se encontra instalada a filial 02; (2.3) de aluguéis onde se encontra instalada a filial 03 e (2.4) relativo à aquisição de veículos pela Pedro Paulo Rodrigues de Souza - ME.

3) omissão de receitas operacionais decorrentes da falta de contabilização de bonificações e de rendimentos de aplicações financeiras;

4) diferenças tributáveis referentes à apuração do IRPJ e CSLL com base no lucro real anual e trimestral X lucro arbitrado.

Foi qualificada a multa de ofício por entender a autoridade autuante pela ocorrência de sonegação, prevista no artigo 71 da Lei nº. 4.502/64, com exceção da infração referente à “diferenças tributáveis referentes à apuração do IRPJ e CSLL com base no lucro real anual e trimestral X lucro arbitrado”, sobre a qual recaiu a multa proporcional de 75%.

No recurso voluntário interposto, reclama a contribuinte que, de acordo com a contagem prevista no art. 150, §4º do CTN, estariam decaídos os lançamentos de ofício referentes aos F.G. de janeiro a julho de 2004, vez que tomou ciência da autuação em 14/08/2009.

A princípio, cumpre esclarecer que para a devida contagem do prazo decadencial dos tributos sujeitos a lançamento por homologação, há que se observar entendimento proferido pelo Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Recurso Especial n.º 973.733/SC, apreciado sob a sistemática do artigo 543-C do Código de Processo Civil, decisão que deve ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, consoante art. 62-A, Anexo II do Regimento Interno do CARF.

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. 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 inocorre, 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).

2. *É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).*

3. *O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, ineludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).*

5. *In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.*

6. *Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.*

7. *Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (grifei)*

Ou seja, são **dois** os aspectos determinantes para verificar se cabe a contagem do prazo decadencial do art. 150, §4º ou do art. 173, inciso I, ambos do CTN:

1º) constatar se houve pagamento espontâneo ou declaração prévia de débito por parte do sujeito passivo, sendo que, caso negativo, a contagem da decadência segue a regra do art. 173, inciso I do CTN, consoante entendimento proferido pelo Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Recurso Especial n.º 973.733/SC, apreciado sob a sistemática do artigo 543-C do Código de Processo Civil, decisão que deve ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, consoante art. 62-A, Anexo II do Regimento Interno do CARF;

2º) verificar se restou comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, que enseja a qualificação de multa de ofício e, por consequência, a contagem do art. 173, inciso I do CTN.

Quanto ao conceito de declaração prévia de débito, entendo, numa acepção geral, que se caracteriza por ato que implique em confissão da dívida por parte do sujeito passivo. Assim, podem também ser considerados, além do pagamento espontâneo, por exemplo, o débito confessado em DCTF, em compensação tributária ou parcelamento.

Contudo, há que se fazer uma ressalta no caso de estimativas mensais de IRPJ e CSLL. Isso porque a Procuradoria da Fazenda Nacional já se pronunciou, por meio do Parecer PGFN/CAT nº 1.658, de 2011, no sentido de que, não constituindo crédito tributário, o valor apurado por estimativa a título de antecipação do tributo **não** pode ser inscrito em Dívida Ativa da União, que pressupõe a existência de crédito tributário regularmente constituído e cingido dos atributos da certeza e liquidez, como se pode observar na ementa:

Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ. Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL. Opção por tributação pelo lucro real anual. Apuração mensal dos tributos por estimativa. Lei nº 9.430, de 27.12.1996. Não pagamento das antecipações mensais. Inclusão destas em Declaração de Compensação (DCOMP) não homologada pelo Fisco. Impossibilidade de inscrição das estimativas em Dívida Ativa da União. Inexistência de crédito tributário. Ausência de certeza e liquidez.

São esclarecedores os fragmentos do parecer:

18. Daí que o valor apurado mensalmente por estimativa, a título de antecipação do tributo devido, não assume a natureza de obrigação e crédito tributários.

(...)

22. É patente, assim, que, não constituindo crédito tributário, o valor apurado por estimativa a título de antecipação do tributo não pode ser inscrito em Dívida Ativa da União, que pressupõe a existência de crédito tributário regularmente constituído e cingido dos atributos da certeza e liquidez. (grifos originais)

Assim, em se tratando de estimativas mensais de IRPJ e CSLL, não basta que estejam confessadas por meio de DCTF, parcelamento ou declaração de compensação. Como não podem ser inscritas em Dívida Ativa, devem estar efetivamente extintas, o que ocorre por ocasião de, por exemplo, pagamento espontâneo ou compensação homologada, situação que autoriza a contagem do prazo decadencial do art. 150, § 4º, do CTN.

Iniciando a análise do caso concreto, verifica-se que tomou ciência dos autos de infração a recorrente em **14/08/2009**. Tomando-se a contagem do art. 150, § 4º, do CTN, os lançamentos referentes a **31/08/2004** e posteriores já se encontram, em análise preliminar, **fora do alcance da decadência**. Assim, para a autuação em tela, que trata de lançamentos de ofício de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, **há que se analisar os lançamentos de ofício referentes a 31/12/2003, e os compreendidos entre 01/01/2004 até 31/07/2004**, que só sobreviverão caso se aplique a contagem decadencial do art. 173, inciso I, do CTN.

Portanto, **em um primeiro momento**, cabe verificar se houve pagamento espontâneo ou declaração prévia de débito por parte do sujeito passivo.

Pelos demonstrativos elaborados pela Fiscalização, Anexo 8 (fls. 197/198) e Anexo 9 (fls. 199 e 200), e pelas cópias do extrato de DCTF às fls. 1371/1375 e 1377, pode-se concluir que foram confessados e recolhidos débitos para o IRPJ e a CSLL relativos a 31/12/2003 e 30/06/2004, e não houve nenhuma confissão de débito ou pagamento espontâneo para o IRPJ e CSLL referente a 31/03/2004 (valores zerados).

Assim, o prazo decadencial para os lançamentos de IRPJ e CSLL referentes a 31/03/2004 é o do art. 173, inciso I, do CTN, razão pela qual **não** estão decaídos.

Por sua vez, apesar de haver declaração prévia e recolhimento de débito para os lançamentos de IRPJ e CSLL relativos a 31/12/2003 e 30/06/2004, situação que manteria a contagem do prazo na regra prevista no art. 150, § 4º, do CTN, ainda há que se analisar se houve dolo, fraude ou sonegação, o que será realizado em momento oportuno.

No que concerne ao PIS e a Cofins, não é possível constatar, pela análise dos documentos acostados aos autos, se houve ou não pagamento espontâneo ou declaração prévia de débito por parte do sujeito passivo. Os extratos de DCTF apresentados são trimestrais, e o fato gerador das contribuições sociais incidentes sobre o faturamento é mensal. Ou seja, seria necessária um extrato que detalhasse, mês a mês, o tributo confessado. Veja que tal constatação, por si só, já é suficiente para motivar uma diligência.

Os quadros a seguir sintetizam as conclusões da análise de decadência, para o IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, por infração e fato gerador, quanto à ocorrência de pagamento espontâneo ou declaração prévia de débito:

IRPJ e CSLL			
Fato Gerador/Infração	Depósitos Bancários de Origem Não Comprovada	Pagamentos Não Contabilizados	Omissão de Receitas - bonificações e rendimentos de aplicações financeiras
31/12/03	Houve declaração prévia de débito (confissão em DCTF) e recolhimento.	Houve declaração prévia de débito (confissão em DCTF) e recolhimento.	Houve declaração prévia de débito (confissão em DCTF) e recolhimento.
31/03/04	Não houve pagamento espontâneo ou declaração prévia de débito.	Não houve pagamento espontâneo ou declaração prévia de débito.	Não houve pagamento espontâneo ou declaração prévia de débito.
30/06/04	Houve declaração prévia de débito (confissão em DCTF) e recolhimento.	Houve declaração prévia de débito (confissão em DCTF) e recolhimento.	Houve declaração prévia de débito (confissão em DCTF) e recolhimento.

PIS e Cofins			
Fato Gerador/Infração	Depósitos Bancários de Origem Não Comprovada	Pagamentos Não Contabilizados	Omissão de Receitas - bonificações e rendimentos de aplicações financeiras
31/12/03	Não há como verificar nos autos se houve declaração prévia de débito ou pagamento espontâneo.	Não há como verificar nos autos se houve declaração prévia de débito ou pagamento espontâneo..	Não há como verificar nos autos se houve declaração prévia de débito ou pagamento espontâneo..
31/01/04			
28/02/04			
31/03/04			
30/04/04			
31/05/04			
30/06/04			
31/07/04			

Observa-se, portanto, que só foi possível realizar a análise de decadência, quanto à ocorrência de pagamento espontâneo ou declaração prévia de débito, para o IRPJ e CSLL.

Dessa maneira, será necessária diligência, no sentido de se verificar se houve pagamento espontâneo ou declaração prévia de débito de PIS e de Cofins, para os fatos geradores compreendidos entre 31/12/2003 a 31/07/2004.

A apreciação do segundo aspecto, referente à ocorrência da ocorrência de dolo, fraude ou simulação, que enseja a qualificação de multa de ofício e, por consequência, a aplicação da contagem do art. 173, inciso I do CTN para a decadência, será realizada após o resultado da diligência.

Conclusão.

Pelo exposto, voto no sentido de encaminhar os autos para a unidade preparadora, no sentido de verificar, para cada um dos fatos geradores compreendidos entre 31/12/2003 a 31/07/2004, se houve débito de PIS e de Cofins: (1) pago espontaneamente ou (2) compensado ou (3) confessado em DCTF ou (4) parcelado. Os resultados deverão ser apresentados em relatório fiscal, com quadro demonstrativo detalhando se houve pagamento ou confissão de débito, para cada fato gerador, e com as telas de consulta dos sistemas internos da Receita Federal.

A Recorrente deve ser cientificada do inteiro teor do resultado da diligência para, se assim o desejar, aditar o recurso voluntário, dispondo estritamente sobre o conteúdo diligenciado, no prazo legal de 30 (trinta) dias, nos termos do art. 35, parágrafo único, do

Processo nº 11060.002103/2009-62
Resolução nº **1103-000.113**

S1-C1T3
Fl. 1.530

Decreto nº 7.574/2011, findo o qual, o processo deverá ser devolvido ao CARF para julgamento.

Assinado Digitalmente

André Mendes de Moura



Ministério da Fazenda

PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado por ANDRE MENDES DE MOURA em 29/11/2013 17:47:00.

Documento autenticado digitalmente por ANDRE MENDES DE MOURA em 29/11/2013.

Documento assinado digitalmente por: ALOYSIO JOSE PERCINIO DA SILVA em 06/01/2014 e ANDRE MENDES DE MOURA em 29/11/2013.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 28/04/2020.

Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

EP28.0420.14555.JRKQ

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha1:

E864A3E4C01092E3A024DB3453B4A59D7D473269