



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

Processo nº 11516.720263/2011-14
Recurso nº Voluntário
Resolução nº 1103-000.126 – 1ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Data 4 de dezembro de 2013
Assunto IRPJ - PRESUNÇÕES DE OMISSÃO DE RECEITAS - SALDO CREDOR DE CAIXA E DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA
Recorrente VENTISOL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Resolvem os membros do Colegiado, converter o julgamento em diligência por unanimidade.

Assinado Digitalmente

Aloysio José Percínio da Silva - Presidente.

Assinado Digitalmente

André Mendes de Moura - Relator.

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

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário de fls. 9206/9251 contra decisão da 3ª Turma da DRJ/Florianópolis (fls. 9173/9197), que apresentou a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA
IRPJ. Ano-calendário: 2007 OMISSÃO DE RECEITAS. SALDO

CREDOR DE CAIXA. CARACTERIZAÇÃO DA PRESUNÇÃO. A existência de saldo credor de caixa caracteriza a presunção legal de omissão de receitas, por denotar a manutenção de recursos à margem da contabilidade.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGENS. PRESUNÇÃO LEGAL. OMISSÃO DE RECEITA. Caracterizam como omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

PIS E COFINS LANÇADOS DE OFÍCIO. DEDUÇÃO NA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ/CSLL. INDEDUTIBILIDADE. Não são dedutíveis, segundo o regime de competência, os tributos cuja exigibilidade esteja suspensa em razão de recurso administrativo.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2007 NORMAS PROCESSUAIS. NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA. Não há que se falar em nulidade do auto de infração quando o mesmo possui todos os elementos necessários à compreensão inequívoca da exigência, detalhados em Termo de Verificação Fiscal, que é parte integrante do Auto, e dos fatos que o motivaram e enquadramento legal da infração fiscal.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. CONTABILIZAÇÃO PARCIAL DE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA. UTILIDADE DOS LIVROS FISCAIS. A apuração do IRPJ e CSLL pela sistemática do lucro arbitrado deve ser empregada pela Autoridade Fiscal somente quando constatada a imprestabilidade dos livros contábil-fiscais. A falta de contabilização de determinadas contas correntes, para que se justifique o arbitramento, é essencial que o fato impossibilite a correta apuração do lucro verificado no período, o que não ocorreu no presente caso.

PRESUNÇÃO LEGAL. DISTRIBUIÇÃO DO ÔNUS DA PROVA. As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão-somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte o ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.

MULTA QUALIFICADA. VALORES CREDITADOS EM CONTAS BANCÁRIAS NÃO CONTABILIZADAS. EXPRESSIVIDADE. Constatado que, à conduta do contribuinte esteve associado o dolo, é aplicável a multa de ofício qualificada, de 150%.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGALIDADE. Aplicam-se juros de mora por percentuais equivalentes à taxa Selic por expressa previsão legal.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 2007 TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL/PIS/COFINS. Tratando-se da mesma matéria fática e não havendo questões de direito específicas a serem apreciadas, aplica-se aos lançamentos decorrentes a decisão proferida no lançamento principal (IRPJ).

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. IMPUGNAÇÃO. As Delegacias da Receita Federal de Julgamento não detêm competência para examinar essa matéria, estando sujeita a rito próprio.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. OMISSÃO DE RECEITAS FINANCEIRAS. Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo contribuinte.

Dos Fatos.

Para discorrer sobre as infrações identificadas pela autoridade autuante no decorrer da ação fiscal, adoto o relatório da DRJ/Florianópolis, muito bem elaborado:

1.1 SALDO CREDOR DE CAIXA Constatado, em sete ocasiões, saldo credor de caixa no período compreendido entre 11/12/2007 a 27/12/2007. Também, foi apurado saldo credor de caixa em razão da desconsideração de determinados lançamentos a débito daquela conta, pois: (i) não foram devidamente comprovados pelo contribuinte; (ii) a documentação apresentada demonstrou de forma inequívoca tratar-se de lançamento indevido por não corresponder a efetiva movimentação de valores pelo Caixa.

1.2 DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO CONTABILIZADOS Da análise da escrita contábil do sujeito passivo e de seu cruzamento com as informações de arrecadação da Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira – CPMF existentes nos bancos de dados da Receita Federal do Brasil, a fiscalização constatou que o sujeito passivo omitiu integralmente de sua escrita comercial as operações financeiras mantidas nos bancos ITAÚ UNIBANCO S.A. e BANCO BRADESCO S.A., no ano-calendário 2007. Intimada a autuada a apresentar documentação hábil e idônea que justificasse a origem dos valores depositados em conta corrente nos bancos referidos, o representante legal da empresa informou que se tratava de “recebimento de clientes”.

(...)

1.3 OMISSÃO DE RECEITAS FINANCEIRAS Foram identificadas aplicações financeiras nos bancos ITAÚ UNIBANCO S.A. e BANCO BRADESCO S. A, que geraram rendimentos ao correntista, entretanto não constaram da contabilidade e tampouco submetidos à tributação incidente. Tal fato foi constatado a partir da verificação dos extratos das aplicações financeiras apresentadas pelo sujeito passivo em atendimento a Intimação Fiscal nº 001, de 17/02/2011, fls. 336 a 343 e da análise das Declarações de Imposto de Renda Retido na Fonte – DIRF apresentadas pelos bancos ITAUCARD S.A. e BRADESCO S.A., cujo espelho obtido a partir do banco de dados da Receita Federal do Brasil é juntado às fls. 396 a 397. Nenhuma destas aplicações fez parte da contabilidade da sociedade empresária no ano 2007.

No que concerne à segunda infração, referente à presunção legal de omissão de receitas prevista no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, de depósitos bancários cuja origem não restou comprovada mediante apresentação de documentação hábil e idônea, a multa foi qualificada em 150%, vez que constatou a Fiscalização que a contribuinte omitiu da contabilidade movimentação financeira no total de R\$8.844.612,91 no decorrer do ano-

calendário de 2007, equivalente a 50% da receita bruta declarada. Esclareceu ainda a autoridade tributária que a fiscalizada registrou em sua contabilidade a movimentação financeira de apenas dois bancos, tendo deixado a movimentação de outros dois bancos oculta, sem registro. Para viabilizar o procedimento, a empresa optou por não emitir documentos fiscais em diversas operações. Assim, entendeu a Fiscalização que restou caracterizada a fraude, nos termos do art. 72 da Lei nº 4.502, de 1964.

Da Fase Contenciosa.

A contribuinte apresentou impugnação de fls. 505/545, que foi apreciada pela 3ª Turma da DRJ/Florianópolis, em sessão realizada no dia 17/05/2013. O Acórdão nº 07-31.347, de fls. 9173/9197, ao analisar os documentos acostados pela defesa, julgou a impugnação improcedente.

Cientificada da decisão *a quo* em 11/06/2013 (“AR” de fl. 9204), a contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 04/07/2013 de fls. 9206/9251, no qual discorre sobre pontos descritos a seguir.

Necessária Apuração do IRPJ e da CSLL com Base no Lucro Arbitrado, e do PIS e Cofins no Regime Cumulativo. Deveria o Fisco, diante da constatação de saldo credor de caixa no valor de R\$692.687,71 e da omissão integral da escrituração das operações financeiras mantidas nos bancos Itaú e Bradesco, no montante de R\$8.844.612,91, ter procedido com o arbitramento do lucro, vez que restou evidenciado a presença de vícios, erros e deficiências na escrituração que a tornaram imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária e determinar o lucro real, conforme comando do art. 47 da Lei nº 8.981, de 1995, e jurisprudência do CARF. A própria Fiscalização reconheceu a imprestabilidade da escrituração ao discorrer sobre os motivos que fundamentaram a qualificação de multa de ofício. Por sua vez, o regime de tributação do lucro arbitrado tem como consequência a aplicação do regime cumulativo para o PIS e a Cofins. Outro aspecto a se considerar é que o arbitramento do lucro diante da imprestabilidade da escrituração não ensejaria o lançamento de tributos decorrentes (PIS e Cofins), entendimento consolidado na esfera administrativa por meio das Soluções de Divergência Cosit nº 15 de 16, ambas de 11/03/2005. Ademais, no caso concreto, o Mandado de Procedimento Fiscal que deu origem à ação fiscal indicou somente o IRPJ, não fazendo referência à CSLL, ao PIS e à Cofins, o que torna inválidos os autos de infrações das contribuições sociais, vez que carecem de legitimidade e que a Administração Pública submete-se ao princípio da legalidade instituído no art. 37 da Lei Maior.

Se Mantido o Regime de Tributação do Lucro Real: Consideração dos Custos e Despesas Cursados pelas Contas Bancárias Não Constantes da Escrita Contábil da Empresa. Considerou equivocadamente a Fiscalização que os custos das operações que geraram os valores decorrentes da omissão de receitas já teriam sido computados pela recorrente na apuração do lucro real. A presunção de que os custos das operações que geraram receitas já estariam registrados na escrita comercial não merece prosperar, em respeito ao princípio da verdade material. No Anexo I da impugnação consta relação de todos os custos e despesas devidamente pagos referentes às receitas omitidas das contas bancárias, dispêndios que não foram computados pela contribuinte na apuração do lucro real. Trata-se de prova produzida conforme art. 16 do PAF, e que não foi considerada pela autoridade julgadora. Nem mesmo as despesas bancárias referentes a tarifas, CPMF, IOF e outras foram deduzidas pela autoridade fiscal. O art. 43 do CTN estabelece que o imposto de renda tem como fato gerador a aquisição

de disponibilidade econômica ou jurídica. Assim, mera caracterização da omissão da receita não encerra o trabalho fiscal, não cabe apenas adicionar as receitas omitidas à base de cálculo, há que se considerar as deduções, custos e despesas autorizados em lei. Da mesma maneira, para o PIS e a Cofins a receita omitida não é a base de cálculo, mas sim a receita deduzida dos custos e despesas que geram créditos decorrentes do regime não-cumulativo. A alegação de que o tributo estaria com exigibilidade suspensa também não merece prosperar, vez que o crédito tributário não nasce suspenso, mas sim a inconformidade do contribuinte mediante a impugnação. O CARF já decidiu, por meio do Acórdão 103-21.283, de 2003, que, quando a Fiscalização apura omissão de receitas e lavra autos de infração para exigir o IRPJ, PIS e Cofins, o PIS e a Cofins são dedutíveis dos lançamentos do IRPJ e da CSLL.

Da Necessidade de se Considerar os Saques Bancários Através de Lançamentos a Débito na Conta Caixa Na Reconstituição da Conta Caixa pelo Fisco. Na apuração do saldo credor da conta Caixa feita pelo Fisco, que dela excluiu diversos lançamentos tidos por indevidos, mediante lançamentos a crédito no mesmo valor, laborou de forma parcial a autoridade fiscal, vez que, deveria também ter considerado lançamentos de débito referentes a saques bancários efetuados nas contas correntes bancárias mantidas no banco Itaú e Bradesco, que foram omitidas, segundo a própria Fiscalização, pela recorrente.

No Anexo II apresentado junto à impugnação encontra-se relação de todos os saques efetuados das referidas contas correntes, contudo, a decisão de primeira instância afirmou que a referida planilha não se prestaria como prova para elidir a presunção de omissão de receitas. Ocorre que são provas apresentadas tempestivamente, conforme previsão do PAF, que não podem ser desconsideradas, e o art. 281, do RIR/99 permite a prova de improcedência da presunção legal em debate.

Juros Moratórios. Taxa SELIC. A aplicação dos juros SELIC sobre os créditos tributários não tem base legal, devendo ser adotada a taxa prevista no art. 161, § 1º do CTN.

Redução da Multa Qualificada. Nos autos não há nenhuma prova do dolo do contribuinte. O Fisco labora com crença, baseado em probabilidades. A autoridade fiscal não produziu um único elemento apto a caracterizar o intuito de fraude, em afronta às Súmulas CARF nº 14, 25 e 34. O “evidente intuito” caracteriza-se pela existência de prova evidente, produzida pelo Fisco, o que não ocorreu no caso concreto. Também carece de legitimidade a imposição da multa de ofício pelo caráter confiscatório e ilegal.

Realização de Perícia Nas Planilhas e Documentos Visando a Correta Apuração da Base de Cálculo do IRPJ e CSLL pelo Lucro Real e do PIS e Cofins Pelo Regime Não-Cumulativo. Caso não se admita a relação de custos e despesas relacionados no Anexo I da impugnação, requer pela determinação de perícia, para que se possa averiguar a legitimidade dos dispêndios e se estariam aptos a serem deduzidos a base de cálculo do IRPJ e da CSLL e compor a base de cálculo dos créditos do regime não-cumulativo do PIS e da Cofins.

Enfim, requer-se pela suspensão, até a decisão final na esfera administrativa, da exigência fiscal do crédito tributário e da representação fiscal para fins penais.

É o relatório.

Voto

Conselheiro André Mendes de Moura

O recurso foi interposto tempestivamente e reúne os demais pressupostos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Reclama a recorrente, no mérito, do procedimento adotado pela Fiscalização referente à apuração das receitas decorrentes das presunções legais, (1) saldo credor de caixa e (2) depósitos bancários decorrentes de origem não comprovada por documentação hábil e idônea.

Também protesta quanto à qualificação da multa de ofício, aplicada para a infração referente à presunção de omissão de receitas prevista no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

Quanto à matéria, amparou-se a autoridade autuante nos argumentos descritos à fl. 499 do “TERMOS DE VERIFICAÇÃO FISCAL E DE ENCERRAMENTO DE PROCEDIMENTO FISCAL”:

O legislador estabeleceu que a conduta fraudulenta no caso pode ser praticada mediante “ação” ou “omissão” do agente, ou seja, o simples “deixar de fazer”, quando com intuito doloso e voltado a impedir a ocorrência do fato gerador da obrigação principal, caracteriza a conduta típica ensejadora da aplicação da multa qualificada. No caso em análise, houve uma conduta omissiva que importou na ocultação ao Fisco da ocorrência do fato gerador da obrigação principal e por consequência ao não pagamento do imposto devido. O que está a se falar é de uma conduta que simplesmente omitiu da contabilidade do contribuinte a totalidade da movimentação financeira bancária mantida em duas instituições financeiras durante todo o ano, deixando de incluir em sua escrita contábil uma receita total de R\$ 8.844.612,91 no ano-calendário 2007, equivalente a 50% de sua receita bruta declarada, causando sérios prejuízos aos cofres públicos. (grifei)

Ocorre que, compulsando os autos, não localizei nenhum documento ou demonstrativo elaborado pela Fiscalização, no sentido de demonstrar, com o devido detalhamento, mês a mês, os valores correspondentes à omissão na escrituração da movimentação financeira, e nenhum comparativo entre movimentação escriturada x movimentação omitida.

Ainda, observa-se que a autoridade autuante descreve, à fl. 494 do mencionado termo, que a omissão também teria sido observada na DIPJ da contribuinte, *uma vez que os valores informados na ficha da DIPJ correspondente a conta “Banco” foram somente àqueles constantes da contabilidade da empresa, e que representavam a movimentação financeira mantida nos bancos BANCO DO BRASIL e BANCO SAFRA.*

Contudo, tampouco foi encontrada nos autos cópia da DIPJ encaminhada pela recorrente referente ao ano-calendário de 2007, que poderia tornar possível a análise dos valores referentes à movimentação financeira e a receita bruta informadas na declaração.

Entendo que há que se instruir adequadamente os autos, no sentido de se privilegiar a devida apuração dos fatos e subsidiar o julgamento de todos os elementos necessários.

Portanto, diante do exposto, voto no sentido de **converter o julgamento em diligência**, para solicitar à unidade preparadora as seguintes providências:

1) com base na escrituração da contribuinte, elaborar quadro demonstrativo, para detalhar, em cada coluna, **para cada mês**: (a) movimentação financeira escriturada, separando-se a do Banco do Brasil e a do Banco Safra, (b) movimentação financeira não escriturada, separando-se a do Banco Itaú-Unibanco e a do Banco Bradesco; (c) receita bruta total escriturada/declarada;

2) acostar aos autos a DIPJ, e elaborar quadro comparativo entre a movimentação financeira escriturada, movimentação financeira informada na DIPJ e movimentação financeira não escriturada e não informada na DIPJ;

3) cientificar a recorrente do inteiro teor do resultado da diligência para, se assim o desejar, aditar o recurso voluntário, exclusivamente no que concerne às providências desta diligência, no prazo legal de 30 (trinta) dias, nos termos do art. 35, parágrafo único, do Decreto nº 7.574/2011, findo o qual, o processo deverá ser devolvido ao CARF para julgamento.

Assinado Digitalmente

André Mendes de Moura