

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

Processo nº 14120.000447/2008-92
Recurso nº 503.912 Voluntário
Acórdão nº 1302-00.375 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 02 de setembro de 2010
Matéria IRPJ - Omissão de receita x Isenção da multa
Recorrente FRIGORÍFICO PERI LTDA.
Recorrida Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Campo Grande/MS

ARBITRAMENTO - LEGALIDADE - Se a contribuinte deixa de apresentar a escrita contábil regular exigida na legislação, cabe o arbitramento do lucro.

OMISSÃO DE RECEITAS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - O valor dos depósitos bancários não escriturados e de origem não comprovada pela contribuinte é considerado receita omitida nos termos da legislação vigente, passível de tributação por IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

PIS/COFINS - OMISSÃO DE RECEITAS - Não comprovada a origem ou a natureza dos depósitos não escriturados, caracteriza-se omissão de receita tributável por essas contribuições (parágrafo 2º, artigo 42 da Lei 9.430/96). A contribuinte alega que as receitas não são próprias de sua atividade, por isso não seriam tributáveis, mas não traz qualquer elemento que comprove a natureza das receitas para corroborar seu argumento.

PIS/COFINS - CONSTITUCIONALIDADE - O STF já se manifestou, na Ação Direta de Constitucionalidade 1-1-DF, no sentido de que cabe exigir PIS/COFINS sobre a mesma base de cálculo.

ISONOMIA - RESPEITADA - A exigência de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS de ofício sobre omissão de receitas respeita e garante a aplicação do princípio da isonomia, evitando que a contribuinte deixe de pagar os tributos exigidos por Lei e pagos por outros contribuintes sobre as receitas que foram por ela omitidas da tributação.

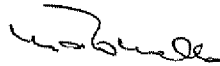
DCTF - ERRO DE DECLARAÇÃO - INCABÍVEL REDUZIR MULTA - O lançamento não foi efetuado sobre valores declarados em DCTF com erro, mas sim sobre os valores que a contribuinte deixou de declarar em DCTF sobre receitas que omitiu da tributação.

BASE DE CÁLCULO DA CSLL - CORRETA - Está correto o cálculo da CSLL à alíquota de 9% sobre o lucro arbitrado apurado à proporção de 12% das receitas omitidas.

JUROS SELIC - OBRIGAÇÃO LEGAL - Devidos: Súmula CARF N° 4.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, e reconhecer de ofício a necessidade de correção da base de cálculo do IRPJ e CSLL, nos termos do voto da relatora.



MARCOS RODRIGUES DE MELLO - Presidente



LAVÍNIA MORAES DE ALMEIDA NOGUEIRA JUNQUEIRA – Relatora

EDITADO EM: 20 DEZ 2010

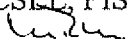
Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Wilson Fernandes Guimarães, Lavinia Moraes de Almeida Nogueira Junqueira, Daniel Salgueiro da Silva, Eduardo de Andrade, Irineu Bianchi e Marcos Rodrigues de Mello.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração lavrado contra a pessoa jurídica FRIGORÍFICO PERI LTDA. (fl 1221) relativo ao Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza (IRPJ) de todos os trimestres do ano calendário 2005, em virtude de arbitramento de lucro e omissão de receitas. Ocorre que a empresa em suas declarações relativas ao ano apurou valor bastante reduzido de tributo a pagar, enquanto possuía, no Livro de Registro de ICMS, receita bruta de R\$ 80 Milhões e movimentações bancárias da ordem de R\$ 160 Milhões.

Intimada pela fiscalização para apresentar o livro de ICMS, extratos de determinadas contas bancárias e a escrituração contábil completa: razão, diário, caixa; a contribuinte limitou-se a apresentar o livro de ICMS e a maior parte dos extratos, alegando que não pode apresentar os documentos contábeis pois os documentos não foram concluídos. Intimada a explicar a origem dos depósitos bancários com documentos pertinentes e hábeis, a contribuinte alegou ser impossível posto que referida movimentação não restava escriturada no livro caixa.

Diante da situação, a autoridade fiscal lavrou o lançamento da seguinte maneira: foi arbitrado o lucro para fins de imposto de renda (IRPJ) e contribuição social (CSLL), nos termos da legislação vigente, sobre a receita declarada no livro de ICMS. Sobre essa receita ainda foram lavradas PIS e COFINS. Já sobre o valor dos depósitos identificados nos extratos bancários em valor superior ao registro no livro de ICMS, foi presumida a omissão de receita e lançados os tributos nos termos do artigo 42 da Lei 9.430/96, para fins de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.



O lançamento resultou em R\$ 2.623.699,17 de imposto de renda, R\$ 1.967.774,36 de multa proporcional de ofício (75%) e R\$ 1.047.190,81 de juros de mora calculados até 31 de outubro de 2008. Foram também lavrados os Autos de Infração reflexos (CSLL, PIS e COFINS), sendo que o valor total das autuações é de R\$ 16.908.107,13 incluídos os juros moratórios e as multas.

A tempestiva impugnação apresentada pela contribuinte, alegou, em síntese

...

Quanto ao IRPJ

Este merece subsistir, muito embora a contribuinte alegue:

- (i) Quebra no princípio da isonomia, pois a contribuição sobre o lucro produziu grande distorção
- (ii) bis in idem.
- (iii) Não merece subsistir a multa de 150% porque não houve conduta dolosa.
- (iv) Não pode prevalecer a multa isolada quando há imposto a recolher, sendo “cabível somente a aplicação da multa de ofício dispota no art. 44, I”.

Quanto ao PIS

- (i) Entende o porquê da autuação, mas o que ocorreu foi erro nos sistemas quando do preenchimento da DCTF, devendo a multa ser reduzida,
- (ii) As diferenças apontadas no lançamento decorrem de inconstitucionalidade da lei que determina a inclusão de valores que não integram a base de cálculo da contribuição.
- (iii) É inconstitucional a lei nº 9.718/1998 na parte que determina a inclusão na base de cálculo do PIS nas receitas financeiras.

Quanto a COFINS

- (iv) É inconstitucional a exigência da COFINS porque a previsão legislativa já havia sido preenchida pela contribuição ao PIS.
- (v) Se não reconhecida a inconstitucionalidade da COFINS, a multa aplicada deverá ser reduzida.

Quanto a CSLL



- (i) Houve erro na determinação da base de cálculo e do tributo a ser pago que deveria ser a aplicação dos percentuais de 10% sobre a receita e novamente de 10% para encontra-se o valor a pagar.
- (ii) O §1º do art. 43 da Lei nº 8.541/1992 é inconstitucional pois define como base de cálculo das contribuições para a seguridade social o valor da receita omitida, olvidando que a base de cálculo da CSLL é o lucro.
- (iii) É indevida a cobrança de juros utilizando-se da taxa SELIC
- (iv) Se não acolhido o pedido (inconstitucionalidade), a multa deve ser reduzida.

Ao fim, requereu o seguinte ...

- (i) “Eliminado deste auto a cobrança sobre o IRPJ” ou a redução das multas aplicadas.
- (ii) Reduzida a multa aplicada no que tange a contribuição para o Pis.
- (iii) Reconhecida a inconstitucionalidade da Cofins, e
- (iv) Anulada a cobrança da CSLL ou, alternativamente, seja a multa reduzida.

A DRJ reconheceu a tempestividade da impugnação e julgou procedente o lançamento, mantendo a aplicação das multas. Sintetizando os argumentos ...

Quanto à Inconstitucionalidade

- (i) A atividade do autuante é absolutamente vinculada, ou seja, deve estrita obediência a lei, sob pena de vir a ser responsabilizado funcionalmente.
- (ii) Descabe as instâncias administrativas decidir a respeito de inconstitucionalidade e ilegalidade, rejeitando assim esta preliminar, argumentada em vários pontos da impugnação.

Quanto ao IRPJ

- (i) Não há o que se falar em bis in idem, em relação a CSLL, pois as 2 contribuições foram instituídas em lei que está em consonância com o art. 195 da Constituição Federal



Quanto a CSLL

- (i) Não ocorreu o erro alegado na determinação da base de cálculo do tributo, nem do valor a pagar.
- (ii) A apuração deu-se pela sistemática do “Lucro Presumido”. Dessa forma os percentuais são: 12% sobre a receita para se encontrar a base de cálculo e de 9% (alíquota) sobre essa base.

Quanto ao PIS

- (i) Como tratado em preliminar, não cabe a discussão de inconstitucionalidade de lei em sede administrativa.

Quanto ao Cofins

- (i) Como no PIS, não cabe a essa instância administrativa a discussão de inconstitucionalidade.

Quanto às Multas

- (i) Com relação as alegações de que não merece subsistir o lançamento da multa isolada no percentual de 150%, esclarece-se que o percentual aplicado foi o de 75% e também que a multa lançada é a punitiva proporcional de ofício e não a isolada.
- (ii) No que tange ao pedido de redução das multas, a multa de lançamento de ofício, aplicada sobre o valor do tributo cuja falta de recolhimento se apurou, tem seu percentual de 75% legalmente previsto, não se podendo, no âmbito administrativo, reduzi-lo ou alterá-lo por critérios puramente subjetivos.
- (iii) Relativamente a aplicação da taxa SELIC, esta foi utilizada por estar devidamente prevista na legislação.

Em seu recurso tempestivo, vem a contribuinte autuada reforçar os argumentos outrora de sua impugnação e reiterar seus mesmos pedidos.



É o Relatório.



Voto

Conselheira Lavinia Moraes de Almeida Nogueira Junqueira, Relatora

1 – Considerações Gerais sobre Arbitramento e Omissão de Receitas.

Considerando que a contribuinte deixou de apresentar a escrituração contábil regular exigida para lançamento com base no lucro contábil com adições e exclusões previstas na legislação tributária, correto está o procedimento da fiscalização em apurar o lucro arbitrado para tributar pelo IRPJ as receitas, escrituradas no livro de ICMS fornecido à autoridade fiscal federal, nos termos do artigo 530 e correlatos do Decreto 3.000/99 (RIR/99) (art. 47 da Lei 8.981/95, art. 16 da Lei 9.249/95, art. 1 e 27, I, da Lei 9.430/96, Instrução Normativa SRF nº 93/97). À CSLL aplica-se o mesmo regime de tributação do IRPJ, sendo alterada apenas a alíquota do tributo (9%) e o percentual adotado para definição da base de cálculo (neste caso 12%). Adotado o regime do lucro arbitrado para IRPJ e CSLL, a tributação de PIS e COFINS sobre essas receitas corre pelo regime cumulativo, nos termos da Lei 9.718/98.

Por outro lado, identificada a existência de depósitos bancários não escriturados e não declarados, de origem e natureza não comprovadas, o valor desses depósitos bancários deve ser considerado receita omitida, nos termos do artigo 42 da Lei 9.430/96.

Essa Lei é uma norma legal anti-evasiva. Se o sujeito passivo omite informações do fisco, visando evitar a tributação, é difícil para a autoridade comprovar com riqueza de detalhes o ilícito sendo que restam, para tanto, provas indiciárias. A Lei 9.430/96 veio legitimar o uso dessa prova pela autoridade fiscal criando uma ferramenta hábil para combater a evasão fiscal. Se a autoridade fiscal então identifica depósitos bancários não escriturados pela contribuinte e de origem não comprovada por ela, deve considerar esses depósitos como receitas omitidas para fins de lançamento fiscal, invertendo a partir daí o ônus da prova. Caberá então à contribuinte comprovar que os depósitos bancários foram escriturados contabilmente e declarados à autoridade fiscal ou, caso negativo, não têm origem em receitas que deixaram de ser tributadas ou correspondem a receitas não tributáveis, tudo nos termos da legislação vigente e consoante documentos idôneos e hábeis.

Nessa linha, a norma amolda-se perfeitamente ao quanto dispõe a Lei Complementar, nos artigos 43 e 97 do Código Tributário Nacional, a Lei 7.689/88 (CSLL) e, por reflexo, amolda-se aos artigos 146, III, "a" e 195 da Constituição Federal de 1988.

Ocorre que o Código Tributário define que o imposto de renda incide sobre o lucro, e, nos termos da legislação ordinária vigente, a contribuinte deve declarar o lucro tributável. O mesmo define a Lei 7.689/88 para a CSLL. Por outro lado, se a contribuinte não computar e não declarar o valor correto do lucro, por exemplo omitindo receitas, cabe ao fisco somar essas receitas que deixaram de constar no lucro tributável para então aferir o valor correto do lucro tributável incluindo as receitas omitidas. Neste caso, a contribuinte declarou ter zero de lucro tributável no ano-calendário de 2005. Como a autoridade fiscal identificou, nos termos da Lei, receita omitida, somou o correspondente valor à base de cálculo tributada de ofício de IRPJ e CSLL. O mesmo valor é tributável por PIS e COFINS, nos termos do parágrafo 2º, artigo 42, da Lei 9.430/97.





A ilação fiscal resistiu ao longo deste contraditório, por falta de prova em contrário da contribuinte. É cediço, a contribuinte não apresentou no processo qualquer prova acerca da origem ou da natureza dos depósitos bancários não escriturados, embora tenha sido reiteradamente intimada a fazer isso com documentos hábeis e idôneos ainda em sede de fiscalização. A contribuinte inclusive confessou que os depósitos não foram escriturados no livro caixa, razão pela qual não seria possível prestar tais esclarecimentos.

Correto está o fiscal de PIS e COFINS sobre as receitas omitidas identificadas no Livro de ICMS e em razão da existência de depósitos bancários não escriturados.

Por outro lado, merece reparar de ofício que o lançamento de IRPJ e CSLL deve seguir integralmente o regime de lucro arbitrado. Em outras palavras, deve prevalecer o valor do lançamento na exata medida do seguinte cálculo:

- 1.1. Soma das receitas omitidas, aquelas identificadas no livro de registro de ICMS e o excedente que provém dos depósitos bancários não escriturados e de origem não comprovada.
- 1.2. Para encontrar a base de cálculo do IRPJ, sobre o valor das receitas obtido pelo item 1.1., deve ser aplicado o percentual de 9,6% para encontrar o lucro arbitrado. O IRPJ será então computado à alíquota de 15% e adicional de 10%, nos termos da Lei.
- 1.3. Para encontrar a base de cálculo da CSLL, sobre o valor das receitas obtido pelo item 1.1., deve ser aplicado o percentual de 12% para encontrar o lucro arbitrado. A CSLL será então computada à alíquota de 9%, nos termos da Lei.

Na medida em que o regime adotado no lançamento fiscal foi o de lucro arbitrado, cabe aplicar os percentuais referidos nos itens 1.2. e 1.3. sobre o total das receitas e não apenas sobre a parcela proveniente do livro de registro de ICMS.

Por isso, deve ser mantido nessa exata parte o lançamento fiscal de IRPJ e CSLL, com base no regime de lucro arbitrado, e integralmente o lançamento de PIS e COFINS.

2 - PIS e COFINS – Tributação Legal, Constitucional e Legítima.

Nos termos do artigo 3º da Lei 9.718/98, a contribuição ao PIS e a COFINS incidem sobre a receita bruta da contribuinte. Como já dito, essa legislação é aplicável ao presente caso em razão da adoção do regime de lucro arbitrado para apuração do IRPJ e CSLL. Mais ainda, aplica-se a essas contribuições a norma anti-evasiva de omissão de receitas ditada pelo artigo 42 da Lei 9.430/96. Por fim, o artigo 195 da Constituição Federal permite a incidência de PIS e COFINS sobre as receitas assim identificadas pela autoridade fiscal.

A contribuinte alega inconstitucionalidade da COFINS, já que a receita já é tributada pela contribuição ao PIS. Sobre isso o Supremo Tribunal Federal já se manifestou, na Ação Direta de Constitucionalidade nº 1-1-DF: 



"VI. - DA BITRIBUTAÇÃO COM O PIS

A alegada ocorrência de bitributação entre a contribuição da Lei Complementar n. 70/91 (denominada geralmente de COFINS) e o PIS, por incidirem ambas sobre o faturamento, não prospera porque, além de não se aplicar ao caso, a vedação do inciso I do artigo 154, pelo fato de a COFINS não se imposto novo, tanto ela quanto o PIS, têm sede constitucional (art. 195, I e art. 239).

Isto é, a existência das duas contribuições sobre a mesma base de cálculo - o faturamento - está constitucionalmente autorizada, não havendo que se falar, pois em bitributação" (Plenário do STF. ADC nº 1-I-DF. Rel. Min. Moreira Alves. v.u. j. 1º.12.93 - DJ de 16.06.95) (g.n.).

Complementou o então Ministro Relator Moreira Alves que, ademais, *"no tocante ao PIS/PASEP, é a própria Constituição Federal que admite que o faturamento do empregador seja base de cálculo para essa contribuição social e outra, como, no caso, é a COFINS"*

Nesse sentido, verifico que as exigências de PIS e COFINS objeto do lançamento fiscal estão em conformidade com a legislação vigente e em plena harmonia com a Constituição Federal.

A contribuinte alega que as diferenças apontadas no lançamento fiscal não representam receita de sua atividade, da venda de bens e serviços, mas sim receita financeira e por isso não podem ser incluídas pela Lei na base de PIS e COFINS, sob pena de inconstitucionalidade. Ocorre que a contribuinte não traz nenhuma prova do quanto alega, não se desincumbindo do ônus que lhe cabe pelo artigo 333 do Código de Processo Civil. Assim, não merecem guarida tais afirmações infundadas. Além do mais, vejamos.

É de mediana cognição entender que a receita espontaneamente declarada pela contribuinte ao fisco Estadual consiste em receita da venda de bens, tanto que é tributável pelo ICMS. Esse valor também, nos termos da Lei 9.718/98, é tributável pela contribuição ao PIS e pela COFINS. Já com relação ao excedente de valores objeto de depósito bancário não escriturado, a contribuinte - reitere-se - não comprovou nem a origem e nem a natureza dos valores, consagrando o lançamento nos termos do artigo 42 da Lei 9.430/96.

3 – Erro de DCTF. Implausível e incapaz de reduzir a multa de ofício.

A recorrente alegou ainda que o lançamento teve origem em erro no preenchimento da DCTF, devendo a multa de ofício ser reduzida. Ocorre que a DCTF apresentou valor de contribuição social a pagar na casa dos zero a mil e poucos reais, enquanto as receitas omitidas da tributação ensejam tributação mais próxima de alguns milhões. Não é plausível a hipótese de mero equívoco no preenchimento da DCTF.

Ademais, não há qualquer previsão para redução de multa de ofício prevista no artigo 44 da Lei 9.430/96, quando o valor dos tributos devidos e não pagos é apurado de ofício pela autoridade no exercício do dever que lhe confere o artigo 142 do Código Tributário Nacional. Iniciado o procedimento de fiscalização, a contribuinte perde sua espontaneidade e o tributo que deixou de ser apurado e pago voluntariamente pela contribuinte passa a ser revisto e lançado de ofício, com a cumulação da multa de ofício correspondente.

4 - Quanto ao IRPJ e CSLL



4.1. – Não há quebra de isonomia.

O princípio da isonomia exige que dois contribuintes que estejam em uma mesma situação de fato, com equivalente capacidade contributiva, estejam sujeitos à mesma legislação tributária. Ocorre que, neste caso, a empresa deixou de cumprir a legislação tributária e deixou de oferecer suas receitas à tributação, bem como de elaborar escrituração contábil hábil para apurar o lucro real. Cometeu, nessa linha, infração à legislação tributária cabendo o reparo previsto em Lei: lançamento por arbitramento de lucro, omissão de receita, multa de ofício.

O lançamento fiscal legal e válido, com a multa punitiva de ofício, veio garantir a isonomia tributária e evitar que a contribuinte obtivesse vantagem tributária ilícita em comparação com outros contribuintes que, em mesma situação de fato e com capacidade contributiva semelhante, cumpriram regularmente e espontaneamente com suas obrigações fiscais.

4.2. Não há erro na apuração da base de cálculo da CSLL.

A CSLL foi devidamente computada nos termos da Lei nº 9.249/95, art. 20, com a redação dada pela Lei nº 10.684/03, art. 22, e Lei nº 10.637, de 2002, art. 37. Não há qualquer equívoco com relação ao percentual adotado para apuração da base de cálculo, muito menos com relação ao percentual adotado para cômputo da CSLL.

4.3. Legalidade da tributação de omissão de receitas pelo IRPJ e também pela CSLL.

A recorrente alega que o §1º do art. 43 da Lei nº 8.541/1992 é inconstitucional pois define como base de cálculo das contribuições para a seguridade social o valor da receita omitida, olvidando que a base de cálculo da CSLL é o lucro. Noto contudo que o lançamento fiscal não se baseou em referido artigo de Lei, mas sim no artigo 42 da Lei 9.430/96 que se aplica à CSLL, cujas legalidade e constitucionalidade já foram comentadas no item 1.

5 – Redução de multa. Ausência de previsão legal. Multa de 75% mantida.

A contribuinte protesta contra a aplicação de multa punitiva de 150% e de multa isolada, ocorre que não houve qualquer cobrança a esses títulos no lançamento em debate. A única multa de ofício cobrada é aquela disposta no artigo 44 da Lei 9.430/96 para qualquer lançamento fiscal de ofício, que é a multa de 75% do valor do tributo lançado. Nessa medida, não há como reduzir ainda mais a multa de ofício, por falta de previsão legal expressa para tanto.

6 – Juros SELIC. Obrigação legal mantida.

A interessada protesta contra a utilização da taxa SELIC para a exigência de juros sobre o crédito tributário. A esse respeito, cito a Súmula 4 deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF):

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de



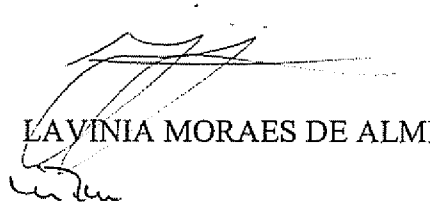
inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

7 - Conclusão:

Concluo nessa linha que devem ser integralmente mantidos o lançamento fiscal de PIS, de COFINS e o lançamento fiscal de IRPJ e CSLL sobre o lucro arbitrado. Já com relação ao lançamento fiscal de IRPJ e CSLL sobre as receitas omitidas em decorrência de depósitos bancários não escriturados e de origem não comprovada, a autoridade fiscal preparadora deve observar os percentuais de 9,6% para encontrar a base de cálculo do IRPJ e de 12% para encontrar a base de cálculo da CSLL, percentuais esses a serem aplicados sobre o valor dos depósitos bancários não escriturados de origem não comprovada. A obrigação tributária de IRPJ e CSLL deverá, nessa medida, ser verificada.

Os valores assim encontrados devem sofrer atualização de juros SELIC e incidência de multa de ofício de 75%.

Nesses termos, reconheço de ofício a necessidade de aplicar, na apuração do IRPJ e da CSLL, integralmente o regime de lucro arbitrado e no restante nego provimento ao recurso voluntário.



LAVÍNIA MORAES DE ALMEIDA NOGUEIRA JUNQUEIRA - Relatora