



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

Processo nº 14751.000818/2009-91
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1302-001.855 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de maio de 2016
Matéria Auto de Infração - Depósitos Bancários / Equiparação Pessoa Física a Jurídica - IRPJ e tributação reflexiva
Recorrente LUIZ CARLOS NEVES DANTAS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005

SUJEITO PASSIVO. EQUIPARAÇÃO DA PESSOA FÍSICA À PESSOA JURÍDICA. EMPRESA INDIVIDUAL.

Para fins tributários, independente de registro ou não, são empresas individuais as pessoas físicas que, em nome individual, explorem, habitual e profissionalmente, qualquer atividade econômica de natureza civil ou comercial, com o fim especulativo de lucro, mediante venda a terceiros de bens ou serviços.

INSCRIÇÃO NO CNPJ. PROCEDIMENTO OBRIGATÓRIO DA FISCALIZAÇÃO.

Constatado no procedimento fiscal que as receitas detectadas advêm de atividade mercantil, com o fim especulativo de lucro, a inscrição no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas é obrigatória devendo ser realizada de ofício, caso o empresário não proceda à inscrição.

ARBITRAMENTO. HIPÓTESES LEGAIS.

A não escrituração dos livros contábeis a que se sujeita o contribuinte, pessoa jurídica, acarreta o arbitramento consoante previsto no artigo 530 e incisos do Regulamento do Imposto de Renda vigente - RIR/99 (Decreto nº 3.000/99).

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM NÃO COMPROVADA.

A presunção legal de omissão de receitas preceituada no artigo 42 da Lei nº 9.430/96 autoriza o lançamento tributário quando, devidamente intimada, a contribuinte não logre comprovar a origem dos recursos que ingressaram em suas contas bancárias.

ÔNUS DA PROVA. PRESUNÇÃO LEGAL.

Nos casos de lançamento tributário por presunção legal, o ônus da prova inverte-se e passa à contribuinte fiscalizada a responsabilidade por descaracterizar o ilícito tributário.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005

MULTA DE OFÍCIO. DESCABIMENTO. NATUREZA CONFISCATÓRIA. INCONSTITUCIONALIDADE

Não pode órgão integrante do Poder Executivo deixar de aplicar penalidade prevista em lei em vigor, cuja inconstitucionalidade não foi reconhecida pelo STF.

(Súmula nº 02 do CARF)

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

O decidido em relação à tributação do IRPJ deve acompanhar as autuações reflexas de PIS, COFINS e CSLL.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005

NULIDADE. DECISÃO. CERCEAMENTO DE DEFESA.

Não resta caracterizado o cerceamento de defesa, causa de nulidade de ato processual, quando constata-se que o pedido de realização de perícia, que foi indeferido, não guarda relação com os elementos e fatos dos autos, sendo totalmente descabido e sem possibilidade de ser realizada a perícia, ainda que o indeferimento tenha sido sem a motivação correta. Não se devolvem os autos para a repetição do ato, quando resta comprovado que não houve qualquer dano processual à contribuinte, portanto nenhum cerceamento na defesa proposta.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, 1) por maioria de votos, em REJEITAR a arguição de nulidade de decisão de primeira instância, divergindo a Conselheira Edeli Pereira Bessa; e 2) por unanimidade de votos, em NEGAR provimento ao Recurso Voluntário, nos termos do voto da Relatora.

(documento assinado digitalmente)

ANA DE BARROS FERNANDES WIPPRICH - Relatora

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Presidente

Participaram do julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa (presidente da turma), Alberto Pinto Souza Júnior, Ana de Barros Fernandes Wipprich, Luiz Tadeu

Matosinho Machado, Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa, Rogério Aparecido Gil e Talita Pimenta Félix.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 11-31.649/10, e-fls. 274 a 279, proferido pela Segunda Turma de Julgamento da DRJ em Recife/PE, pelo qual foram mantidos os Autos de Infração lavrados para as exigências fiscais de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, relativas ao ano-calendário de 2005, no valor de R\$ 384.740,78 (incluídos a multa de ofício regular e juros moratórios).

Os Autos de Infração constam às e-fls. 03 a 32 dos autos e são acompanhados do Termo de Verificações Fiscal (e-fls. 35 a 37) e tabelas demonstrativas dos valores de depósitos/créditos bancários verificados nas contas bancárias da pessoa física em epígrafe, bem como os valores de devoluções/estornos, considerados nas autuações (e-fls. 38 a 46).

No Termo de Verificações Fiscal está explicado que, com fulcro em declarações e elementos apresentados pelo contribuinte, constatou-se que a pessoa física desenvolvia atividade econômica individual, com habitualidade e profissionalismo, ensejando a sua equiparação à pessoa jurídica. Não se inscrevendo voluntariamente no CNPJ, a inscrição foi realizada de ofício, com fulcro no artigo 19, inciso I da IN SRF nº 748/07, na atividade "fomento mercantil".

Devidamente intimado pela fiscalização, na pessoa jurídica instituída, a lavrar e apresentar a contabilidade, DIPJ e DCTF do período fiscalizado, a firma individual nada apresentou, esclarecendo o contribuinte às e-fls. 49, em resposta ao Termo de Início de Fiscalização e Intimação Fiscal:

"[...]

1 - Conforme declaração verbal feita por mim ao Sr. Auditor GLAUCO JOSÉ EGGERS, a movimentação financeira (troca de cheques) era feita de forma extraoficial, por esse motivo, não tenho como apresentar os documentos exigidos por esta AUDITORIA.

[...]"

O contribuinte foi intimado e reintimado (e-fls. 54 e 55; 73 a 90) a esclarecer a respeito da movimentação financeira espelhada em conta corrente mantida no Banco do Brasil, cujos extratos bancários forneceu à fiscalização.

Na ausência da contabilidade, o lucro da pessoa jurídica foi arbitrado e a omissão de receitas foi apurada na forma presumida com fulcro no artigo 42 da Lei nº 9.430/96.

Apresentada a manifestação de Inconformidade de e-fls. 189 a 219 contra os lançamentos tributários, a turma julgadora *a quo* refutou as argumentações e prolatou o acórdão recorrido, assim ementado:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 13/05/2016 por ANA DE BARROS FERNANDES WIPPRICH, Assinado digitalmente em 13/05/2016 por ANA DE BARROS FERNANDES WIPPRICH, Assinado digitalmente em 16/05/2016 por EDELI PEREIRA BESSA

Impresso em 16/05/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

PEDIDO DE PERÍCIA. REQUISITOS.

Considerar-se-á não formulado o pedido de PERÍCIA que deixar de atender aos requisitos previstos na legislação de regência

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI INCOMPETÊNCIA PARA APRECIÇÃO.

As autoridades administrativas são incompetentes para apreciar arguições de inconstitucionalidade de lei regularmente editada, tarefa privativa do Poder Judiciário.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005

ARBITRAMENTO DO LUCRO. AUSÊNCIA DE ESCRITURAÇÃO REGULAR.

O arbitramento do lucro decorre de expressa previsão legal, segundo a qual a autoridade tributária impossibilitada de aferir a exatidão do lucro real, em virtude da não apresentação de livros e documentos da escrituração, está legitimada a adotá-lo como meio de apuração da base de cálculo do IRPJ.

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM DOS RECURSOS. NÃO COMPROVAÇÃO.

Caracterizam-se como omissão de receita os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em 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.

Assunto: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2005

LANÇAMENTO. ATIVIDADE VINCULADA.

A atividade administrativa de lançamento é vinculada, o que significa dizer que a autoridade administrativa deve efetuar-la nos exatos termos delimitados pela lei, salvo se, em conformidade com o que prevê o Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, houver declaração de inconstitucionalidade em decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. PIS, COFINS e CSLL.

A decisão prolatada no lançamento matriz estende-se aos lançamentos decorrentes, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

A empresa interpôs tempestivamente¹ o Recurso de e-fls. 285 a 318, reiterando os termos da defesa exordial, em síntese, e acrescentando:

a) em preliminar, solicita a nulidade do acórdão recorrido, pois a turma julgadora *a quo* indeferiu o pedido de realização de perícia técnica arguindo que não se havia cumprido as determinações do artigo 16, IV, do Decreto 70.235/72, mormente porque não foram formulados os quesitos necessários, porquanto nada disto ocorreu; ao contrário, a recorrente indicou perito técnico e procedeu a formulação de dois quesitos:

"...com a finalidade comprovar a idoneidade do acervo documental, atestando todos os lançamentos, registros, informações e suas repercussões tributárias.

Este meio probatório (prova técnica) é o único capaz de erradicar todas as controvérsias jurídicas que envolvem o *leading case*, porquanto o lançamento por

arbitramento não adotou a base de cálculo correta, coincidente sobre o valor do deságio . Antes, se limitou a considerar todos os depósitos bancários.

[...]

Neste contexto , apresentamos para figurar na condição de Perito o Sr. Paulo Roberto Nóbrega Cavalcante, brasileiro , contador, CPF nº 113.874 .324-00, com escritório à Rua Deputado Geraldo Mariz nº 743, Tambauzinho, nesta cidade. O Perito é Professor do Centro

Universitário de João Pessoa — UNIPE das disciplinas "Teoria da Contabilidade; Contabilidade Avançada e Tópicos Contemporâneos de Contabilidade".

Finalmente, passamos a apresentar os quesitos:

1) Qual o valor correspondente ao deságio adquirido pelo requerente no ano de 2005 ?

2) Qual a base de cálculo da COFINS , PIS-PASEP, IRPJ e CSLL para fins de tributação, baseado no deságio da requerente ?"

A recorrente argúi flagrante cerceamento do direito de defesa e ofensa ao princípio do devido processo legal;

b) no mérito, ataca veemente a equiparação da pessoa física à pessoa jurídica, por ausência de amparo legal, entendendo que se trata de definição de sujeito passivo, constituído sem lei tributária que autorize tal procedimento, realizado de ofício; defende que é matéria de reserva legal, pelo que a norma complementar, no caso instrução normativa, não pode suprir;

c) o arbitramento do lucro de pessoa que não está de forma alguma obrigada a qualquer escrituração também padece de ilegalidade;

d) o arbitramento deve ser utilizado somente de forma excepcional, de forma derradeira, o que não poderia acontecer no presente caso, pois existiam outros elementos para averiguar-se a receita real da contribuinte; a base de cálculo não coincide com o valor do deságio usual nas atividades de fomento mercantil; alega ofensa ao princípio da verdade material;

e) considera inconcebível a consideração de receita bruta conhecida o valor dos depósitos bancários, confundindo conceito de receita bruta com deságio, base de cálculo própria aplicada às entidades de fomento; arrazoa extensamente a respeito das bases de cálculo da Cofins, PIS, IRPJ e CSLL; cita doutrina e jurisprudência administrativa de julgados envolvendo *factorings*;

f) ataca a cominação da multa de ofício em 75%, entendendo constituir ofensa aos princípios da proporcionalidade, razoabilidade e, ainda, possuir a natureza confiscatória; requer a redução para o patamar de 20%.

É o suficiente para o relatório. Passo ao voto.

Voto

Conselheira Ana de Barros Fernandes Wipprich, Relatora

Conheço do Recurso Voluntário, por tempestivo.

I). Da preliminar - nulidade do acórdão/realização da perícia requerida

A recorrente denuncia que a Turma Julgadora denegou o pedido de realização de perícia contábil porque não teria cumprido os ditames do artigo 16, inciso IV, do Decreto nº 70.235/72 e, por consequência, incidido na situação do parágrafo 1º do mesmo dispositivo legal:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

(...)

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

De fato, foi exatamente isto que aconteceu. Da leitura do acórdão recorrido, no voto-condutor lê-se claramente:

[...]

21. Quanto ao pedido de perícia, é de considerá-lo não formulado, nos termos do § 1º do art.16 do Decreto no 70.235, de 06 de março de 1972, porquanto desprovido de quesitos.

[...]

Percebe-se, pois, o equívoco cometido, uma vez que a recorrente em sua manifestação de inconformidade solicitou a perícia e fez dois quesitos, além de indicar um perito. Mas a questão processual que deve ser discutida é se este erro, de fato, prejudica a recorrente em sua defesa, consistindo em cerceamento em seu direito de defesa e ensejando a nulidade do ato processual.

Entendo que não. Ora, a perícia requerida pela recorrente não cabe no presente caso, sob qualquer ótica ou pretexto.

A situação fática e de direito neste litígio a ser apreciada consiste em movimentação financeira incompatível com a receita declarada pela pessoa física, que ensejou a auditoria em suas contas bancárias, constatando-se atividade habitual e profissional exercida por pessoa física, fato não declinado pela recorrente em nenhum momento, que, por sua vez, após ser intimado e reintimado a esclarecer qual a atividade comercial desempenhada, ora

falava sobre fomento mercantil, ora sobre venda e revenda de automóveis, sem, em nenhum momento do procedimento fiscal (destaquei), exhibir qualquer documento, controle, planilha ou fornecer nomes de terceiros que possibilitassem a identificação da real atividade profissional.

Mesmo na manifestação de inconformidade a contribuinte não apresentou qualquer livro contábil, ou documentos, ou qualquer outro elemento passível de ser "periciado", sendo totalmente insubsistentes os quesitos:

1) Qual o valor correspondente ao deságio adquirido pelo requerente no ano de 2005 ?

2) Qual a base de cálculo da COFINS , PIS-PASEP, IRPJ e CSLL para fins de tributação, baseado no deságio da requerente ?"

Deságio pode ser conceituado, em termos financeiros, como a diferença negativa entre o preço negociado de um título em relação ao seu valor nominal, ou valor de face.

"Deságio" a ser apurado sobre quais operações com cheques, documentos financeiros, ou carros comercializados? Quais documentos/livros foram apresentados pela recorrente a serem periciados?

Com certeza o termo "deságio", técnica e juridicamente, não pode ser aplicado de forma alguma à tributação de omissão de receitas realizada na forma presumida consoante conceituação do artigo 42, da Lei nº 9.430/96. Se (destaquei) a recorrente houvesse apresentado documentos durante o procedimento fiscal que possibilitassem a apuração da omissão de receitas de forma direta e, nesta apuração, houvessem ocorrido falhas, aí o pedido de perícia seria consistente.

Mas o pedido de perícia a ser realizada feito pela contribuinte é totalmente improficuo dado não haver o que ser periciado, por culpa exclusivamente sua, que não apresentou qualquer elemento que possibilitasse a auditoria e o auferimento das receitas advindas de seu negócio.

Trata-se de impossibilidade jurídica do pedido.

Por conseguinte, o erro de motivação no indeferimento da perícia solicitada não macula o acórdão guerreado e não causa efetivo dano à recorrente, não lhe cerceando em nada o direito de defesa, visto o pedido ter nascido morto de pleno direito.

II) Do mérito

II.a) Da equiparação da pessoa física à pessoa jurídica

A recorrente confunde os elementos da obrigação tributária - sujeito passivo, ativo e fato gerador - com o procedimento de ofício de equiparação de pessoa física à pessoa jurídica.

O fato gerador da obrigação tributária, cuja ocorrência faz a hipótese de incidência se materializar, bem como quem deverá figurar no pólo passivo para o cumprimento (responsável ou contribuinte) e qual o ente tributário que tem o dever/poder de exigir o seu cumprimento tem realmente que estarem previstos em lei - este é o princípio da reserva legal

(ou legalidade estrita) no direito tributário. Está consagrado no artigo 150, inciso I, da Carta Magna, repetido no artigo 97 do Código Tributário Nacional (CTN):

Constituição Federal do Brasil

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado a União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I - exigir ou aumentar tributo sem lei anterior que o estabeleça.

Código Tributário Nacional

Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

I - a instituição de tributos, ou a sua extinção;

II - a majoração de tributos, ou sua redução, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;

III - a definição do fato gerador da obrigação tributária principal, ressalvado o disposto no inciso I do § 3º do artigo 52, e do seu sujeito passivo;

IV - a fixação de alíquota do tributo e da sua base de cálculo, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;

V - a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas;

VI - as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades.”

Mas o mesmo CTN atribui à autoridade fiscal, sob pena de ser responsabilizado funcionalmente, o dever de identificar os elementos materiais da obrigação tributária a fim de efetuar o lançamento tributário:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

No presente caso, o próprio contribuinte ao ser fiscalizado admitiu que o numerário que transitava em sua conta bancária era proveniente de atividades negociais, comércio, mais especificamente, consoante acima relatado, e explicitado tratar-se de atividade de fomento mercantil consoante teores das defesas ora apresentadas.

Ora, em se tratando de empresário² e de valores provenientes de atividade mercantil, os quais circulam na conta bancária exibida para a fiscalização, nenhuma alternativa

² Código Civil - Art. 966. Considera-se empresário quem exerce profissionalmente atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou de serviços.

restou à fiscalização do que tributar em uma pessoa jurídica que deixou de existir de fato e passou a existir de direito, para efeito tributário.

As atividades empresariais não poderiam se sujeitar à tributação de receitas de pessoas físicas, por sua própria natureza, mas sim foram corretamente levadas às normas de tributação aplicáveis às pessoas jurídicas, no caso, firma individual, respeitando todo um ordenamento tributário próprio reservado pela lei para estes casos.

E, ainda que tenha tido o seu lucro arbitrado, o tratamento tributário das pessoas jurídicas é mais benéfico do que se as mesmas receitas tivessem sido levadas à tributação da pessoa física diretamente como rendimentos recebidos e não apurando-se um lucro a ser tributado. A recorrente denota em seu recurso que pretendia ser taxada mais severamente do que o que foi feito.

Até pela aplicação do tão invocado princípio da verdade material não restava outra alternativa à fiscalização diferente da adotada, inscrever a firma individual no cadastro nacional de pessoas jurídicas (CNPJ). Ou seja, na flagrante desídia da pessoa física interessada em manter-se como pessoa jurídica de fato e não de direito, à margem das leis civis e tributárias, correto o procedimento, vinculado e obrigatório, da Administração/Fiscalização Tributária.

Assim dispõem as leis tributárias (grifei), consolidadas no Regulamento de imposto de Renda vigente (Decreto nº 3.000/99 - RIR/99) a respeito da matéria:

Art. 146. São contribuintes do imposto e terão seus lucros apurados de acordo com este Decreto (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 27):

I - as pessoas jurídicas (Capítulo I);

II - as empresas individuais (Capítulo II).

§ 1º As disposições deste artigo aplicam-se a todas as firmas e sociedades, registradas ou não (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 27, § 2º).

[...]

Art. 150. As empresas individuais, para os efeitos do imposto de renda, são equiparadas às pessoas jurídicas (Decreto-Lei nº 1.706, de 23 de outubro de 1979, art. 2º).

§ 1º São empresas individuais:

I - as firmas individuais (Lei nº 4.506, de 1964, art. 41, § 1º, alínea "a");

II - as pessoas físicas que, em nome individual, explorem, habitual e profissionalmente, qualquer atividade econômica de natureza civil ou comercial, com o fim especulativo de lucro, mediante venda a terceiros de bens ou serviços (Lei nº 4.506, de 1964, art. 41, § 1º, alínea "b");

[...]

Art. 214. As pessoas jurídicas em geral, inclusive as empresas individuais, serão obrigatoriamente inscritas no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ, observadas as normas aprovadas pelo Secretário da Receita Federal (Lei nº 9.250, de 1995, art. 37, inciso II).

(grifos não pertencem ao original)

Destarte, não procedem as argumentações da recorrente que não há previsão de lei para que seja considerada empresa individual e, por consequência, seja inscrita no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas (CNPJ) e tributada nos moldes da lei própria e aplicável às pessoas jurídicas. Tenha sido registrada ou não no órgão próprio, do comércio.

A Instrução Normativa atacada cuidou apenas de detalhar os procedimentos executivos para a aplicação das normas legais tributárias vigentes a muito tempo no campo do direito tributário.

Correto, legal e ilibado, pois, o procedimento da fiscalização em equiparar o contribuinte pessoa física à pessoa jurídica.

II.b) Do arbitramento do lucro tributável

Em se tratando de pessoa jurídica (de fato ou de direito) mister é que se direcione pelas normas pautadas próprias.

A fiscalização procedeu corretamente ao intimar a contribuinte a escriturar livros contábeis e apresentar as declarações a que se sujeitam as pessoas jurídicas, que como já esclarecido neste voto, não possuem a faculdade de poderem existir à margem do seu registro no CNPJ e deixarem de ser tributadas como empresas que são.

Vários são os dispositivos que regem a tributação das pessoas jurídicas, devendo ser ressaltados os seguintes, aplicáveis ao caso em concreto:

Art. 218. O imposto de renda das pessoas jurídicas, inclusive das equiparadas, das sociedades civis em geral e das sociedades cooperativas em relação aos resultados obtidos nas operações ou atividades estranhas à sua finalidade, será devido à medida em que os rendimentos, ganhos e lucros forem sendo auferidos (Lei nº 8.981, de 1995, art. 25, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 1º e 55).

CAPÍTULO I

BASE DE CÁLCULO

Art. 219. A base de cálculo do imposto, determinada segundo a lei vigente na data de ocorrência do fato gerador, é o lucro real (Subtítulo III), presumido (Subtítulo IV) ou arbitrado (Subtítulo V), correspondente ao período de apuração (Lei nº 5.172, de 1966, arts. 44, 104 e 144, Lei nº 8.981, de 1995, art. 26, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º).

[...]

Art. 259. A pessoa jurídica tributada com base no lucro real deverá manter, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, Livro Razão ou fichas utilizados para resumir e

totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário, mantidas as demais exigências e condições previstas na legislação (Lei nº 8.218, de 1991, art. 14, e Lei nº 8.383, de 1991, art. 62).

[...]

*§ 2º A não manutenção do livro de que trata este artigo, nas condições determinadas, **implicará o arbitramento do lucro da pessoa jurídica** (Lei nº 8.218, de 1991, art. 14, parágrafo único, e Lei nº 8.383, de 1991, art. 62).*

[...]

*Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, **será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando** (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º):*

(...)

III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527;

(grifos não pertencem ao original)

Mais uma vez, portanto, em face das normas tributárias cogentes, acertado o procedimento fiscal. As argumentações da recorrente não merecem guarida, por dissonantes das normas tributárias. O regime de tributação denominado arbitramento do lucro é de aplicação obrigatória para as hipóteses em que os contribuintes, pessoas jurídicas, equiparadas ou não, não apresentam os livros contábeis. Aliás, o próprio contribuinte, consoante relatado, afirmou à fiscalização que não possuía condições para fazer os assentamentos contábeis relativos às operações comerciais que praticava à margem das normas tributárias vigentes, não restando outra forma de proceder-se à tributação do lucro.

II.c) Da presunção da receita omitida, prevista no artigo 42 da Lei nº 9.430/96

No que respeita à indignação da recorrente em considerar-se os valores de depósitos/créditos bancário, primeiramente há que se ressaltar que todos os valores de devolução/estorno não compuseram a base de cálculo considerada na tributação, consoante demonstrativos anexos ao Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 38 a 46).

Em segundo ponto, a absoluta ausência de livros contábeis/fiscais e documentação hábil e idônea que espelhassem as operações mercantis da recorrente praticadas no ano-calendário em questão.

A contestação recursal não pode, portanto, proceder.

Dispõe o artigo 42 da Lei nº 9.430/96:

Art. 849. Caracterizam-se também como omissão de receita ou de rendimento, sujeitos a lançamento de ofício, os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais a pessoa física ou jurídica, regularmente intimada, não comprove, mediante documentação hábil ou idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42).

(grifos não pertencem ao original)

As presunções legais vêm expressas na lei tributária. O próprio legislador destaca situações especiais nas quais os indícios pressupõem a ocorrência do fato gerador, no caso, a obtenção de receita. São situações que de tão excepcionais denunciam o ilícito tributário.

Situação deveras conhecida, semelhante à ora analisada, é a constatação do saldo credor do caixa – esta situação é materialmente impossível de ocorrer: se a pessoa jurídica não possui dinheiro em caixa, não poderá fazer o pagamento de despesas. Como pode, então, registrar a contabilidade que a despesa foi paga, sem o respectivo numerário?

A situação é tão absurda, que a norma tributária presume o óbvio: em algum momento houve a omissão de receitas. A norma tributária se incumbe de declarar o indício da omissão: é o saldo credor do caixa.

Semelhantemente ocorre com o artigo 42 da Lei nº 9.430/96.

O numerário depositado em conta bancária, **não justificado** pelo contribuinte interpelado, constitui omissão de receita.

Saliento, por oportuno, que a fiscalizada foi regularmente intimada a justificar os créditos, individualmente, relacionados. Todavia, a simples alegação de que os valores consistem em receitas que já foram oferecidas à tributação sem os elementos correspondentes comprobatórios, documentação idônea e hábil (ou seja compatível com datas e valores) não servem para ilidir a tributação realizada. E, como já relatado, não há nos autos quaisquer documentos capaz de justificar as origens dos créditos tributários que compuseram as bases de cálculo dos valores exigidos nos Autos de Infração.

Não há que se falar em acréscimo patrimonial real, mas presume-se a omissão de receitas, já que o contribuinte não comprova que a origem daqueles valores são diversos da obtenção de receita advinda da atividade empresarial, evadida, pois, da tributação.

As presunções legais, pois, surgem de situações nas quais, com tranquilidade, os indícios denotam a ocorrência do ilícito tributário.

E a autoridade fiscal colheu as provas dos indícios enunciados na norma tributária: os créditos tributários – não da presunção, em si, pois esta já está declarada como ilícito, pela própria norma.

A presunção, por conseguinte, ergue-se sobre indícios que devem ser devidamente e fartamente provados, como no presente lançamento.

Vale a pena transcrever o artigo 239 do CPP, que conceitua indício:

Art.239.Considera-se indício a circunstância conhecida e provada, que, tendo relação com o fato, autorize, por indução, concluir-se a existência de outra ou outras circunstâncias.

Este *link* entre os indícios e o fato tributariamente relevante é fornecido pela norma tributária: depósitos não justificados $\Rightarrow$ omissão de receitas; saldo credor de caixa $\Rightarrow$ omissão de receitas; passivo fictício $\Rightarrow$ omissão de receitas, e assim por diante.

As presunções enunciadas na norma tributária não são absolutas (*juris et juris*). São presunções legais relativas (*juris tantum*) o que significa que comportam provas em contrário. Estas provas deverão ser apresentadas pelo contribuinte e a própria norma traz esta condição expressa em seu bojo, pois foge à regra geral relativa ao ônus da prova (pertinente ao fisco).

A propósito, o artigo 42 não traz qualquer inovação ao ordenamento jurídico quanto à inversão do ônus da prova. Em todos os casos em que a lei expressamente declare a presunção, o ônus da prova é invertido e, na seara tributária, há muitos casos de presunções legais.

Assim dispõem os artigos 925 e 926 do RIR/99:

Ônus da Prova

Art.924. Cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no artigo anterior (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, §2º).

Inversão do Ônus da Prova

Art.925.O disposto no artigo anterior não se aplica aos casos em que a lei, por disposição especial, atribua ao contribuinte o ônus da prova de fatos registrados na sua escrituração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, §3º).

Destarte, irrelevante para a aplicação do artigo 42 da Lei nº 9.430/96, no lançamento tributário, a identificação da origem dos ingressos nas contas bancárias ou estabelecer-se qualquer nexos com o faturamento da empresa, ou outro objeto.

E com fulcro no artigo 926 acima reproduzido, quem tem o dever de provar que a origem dos valores depositados em conta de sua titularidade não provêm da obtenção de receitas (fato gerador), até então omitidas, é o sujeito passivo da obrigação tributária.

Somente justificando o ingresso de numerários, com documentação hábil, pode ilidir a presunção legal tributária de omissão de receitas. Não o fazendo, repito, entende-se ser mera alegação, inapta para ilidir a tributação contra si imposta.

Observe-se, ainda, que a arguição da recorrente que a autoridade fiscal não haveria considerado valores dedutíveis da base de cálculo, esta afirmação é falaciosa, pois consoante relatado, a auditoria nas tabelas demonstrativas dos valores de depósitos/créditos bancários verificados nas contas bancárias computou (abateu das bases de cálculo apuradas), os valores de devoluções/estornos consignados nos referidos extratos (e-fls. 38 a 46).

As tributações realizadas de ofício para as exigências de CSLL, PIS e Cofins são decorrentes do lançamento tributário de IRPJ. A omissão de receitas detectada na pessoa jurídica auditada, consiste na receita bruta da empresa e, por conseguinte, as bases de cálculo das contribuições CSLL, PIS e da Cofins, pelo que denomina-se tributação reflexiva à tributação de IRPJ.

Assim dispõe o artigo 24, § 2º, da Lei nº 9.249/95:

Art. 24. Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará 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.

(...)

§ 2º 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.

Por conseguinte, o decidido em relação à exigência de IRPJ, deve ser estendido ao termo das autuações reflexas, dada a íntima causalidade das obrigações tributárias.

II.e) Da multa de ofício aplicada em percentual regular (75%)

A recorrente argumenta que a penalidade é despropositada em face às infrações cometidas, pelo que consiste em verdadeiro confisco e fere os princípios da capacidade contributiva, razoabilidade e proporcionalidade.

O acórdão guerreado não merece qualquer reparo.

A multa de ofício aplicada regularmente aos procedimentos realizados de ofício está prevista em norma tributária vigente e a fiscalização procedeu pautando-se em estrita observância às normas, guardando o princípio da legalidade, realizando a atividade administrativa do lançamento tributário de forma plenamente vinculada.

Não compete à autoridade administrativa responsável pelo lançamento tributário, bem como foge ao escopo do julgamento realizado pelos colegiados administrativos apreciar alegação de inconstitucionalidade ou ilegalidade das normas tributárias vigentes, sendo esta matéria de competência exclusiva do Poder Judiciário.

Em virtude de reiteradas decisões neste sentido, a jurisprudência administrativa firmou-se de forma mansa e pacífica neste sentido, editando a Súmula nº 02, a seguir reproduzida:

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

Em assim sendo, afasto da apreciação deste colegiado as questões trazidas pela recorrente quanto à inconstitucionalidade da norma tributária vigente, que fundamenta a aplicação das multas de ofício cominadas para as infrações tributárias objetos do presente litígio.

Também despropositada a pretensão da recorrente em fixar-se a multa de ofício em patamar diferente àquele estipulado na norma tributária de regência, por absoluta falta de previsão legal.

III) Conclusão

No mais, adoto as razões de decidir da turma julgadora de primeira instância por não confrontadas pontualmente pela recorrente.

Por todo o exposto, voto, em preliminar, em afastar a nulidade da decisão de primeira instância suscitada pela recorrente, e, no mérito, em negar provimento ao recurso, nos termos deste voto.

(assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes Wipprich