



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15540.000041/2009-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1301-005.123 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de março de 2021
Recorrente BÚSSOLA ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004

TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.
PRAZO DECADENCIAL. TERMO INICIAL.

O prazo decadencial relativo à exigência dos débitos relativos a tributos sujeitos a lançamento por homologação somente se inicia, e transcorre, com a ocorrência do fato gerador.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2004

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. LANÇAMENTO. PRESUNÇÃO LEGAL.

É regular o procedimento de fiscalização que, após solicitar a escrituração contábil do contribuinte, examina os extratos bancários para verificar a compatibilidade entre a movimentação financeira e os valores escriturados e declarados ao Fisco. Em constatando relevante disparidade e não justificando, o contribuinte, a origem dos créditos bancários, é lícito proceder ao lançamento por presunção de receita omitida.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. BASE DE CÁLCULO. OMISSÃO DE RECEITA. RECEITA BRUTA CONHECIDA.

Se o Fisco conhece a receita bruta, ainda que se tratem de receitas omitidas, tendo em conta que estas, uma vez apuradas, tornam-se conhecidas, descabe alegar que a omissão de receitas não é base de cálculo para o lucro arbitrado.

PEDIDO DE PERÍCIA. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE. FATO QUE INDEPENDE DE CONHECIMENTO TÉCNICO ESPECÍFICO. INDEFERIMENTO.

Deve ser indeferido o pleito de perícia que tenha por objeto suprir o ônus da prova que incumbia à defendente, sobretudo quando a reconstrução do fato controvertido não demandar conhecimentos técnicos específicos, passíveis de comprovação mediante simples prova documental.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar levantada e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Júnior - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rafael Taranto Malheiros - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Giovana Pereira de Paiva Leite, Jose Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Sousa, Lucas Esteves Borges, Rafael Taranto Malheiros, Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça (suplente convocada), Barbara Santos Guedes (suplente convocada), Heitor de Souza Lima Junior (Presidente). Ausente a Conselheira Bianca Felicia Rothschild.

Relatório

Trata o presente de Recurso Voluntário interposto em face de Acórdão de 1ª instância que considerou a “Impugnação Procedente em Parte”, tendo por resultado “Crédito Tributário Mantido”.

2. Foram lavrados Autos de Infração (AIs) pertinentes ao ano-calendário de 2004, relativos ao IRPJ, PIS/Pasep, Cofins e CSLL (e-fls. 5/29; 31/38; 39/46; e 47/53, respectivamente), de que se cientificou o Contribuinte em 16/02/2009 (e-fls. 189), em que, tendo sido intimado e reintimado a comprovar a origem dos depósitos efetuados em suas contas bancárias, deixou de fazê-lo.

3. Irresignado, em 16/03/2009, o Contribuinte apresentou Impugnação (e-fls. 194/218), em que argumenta, em síntese, que

3.1. os fatos geradores relativos à competência janeiro/2004 não poderiam mais ser objeto de lançamento, haja vista ter se operado a decadência da pretensão fazendária, conforme disposto no art. 150, § 4º do Código tributário Nacional (CTN), uma vez que, inobstante o tributo ter sido apurado trimestralmente, nos termos do art. 42, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, no caso de presunção legal de omissão de receita em razão de depósitos bancários de origem não comprovada, a receita será considerada como auferida ou recebida no mês do crédito efetuado;

3.2. a Fiscalização adotou critério de apuração do lucro arbitrado não previsto em lei, porquanto tomou por base tão-somente os valores dos depósitos bancários, o que não se coaduna com as hipóteses descritas nos arts. 6º da Lei nº 8.846, de 1994; 47 da Lei nº 8.981, de 1995; e 532 do Dec. nº 3.000, de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda de 1999 - RIR/99);

3.3. a alegada ausência de apresentação dos livros contábeis prejudica o conhecimento da receita bruta auferida pela empresa e, por consequência, o "arbitramento parcial" equivocadamente levado a efeito pela fiscalização, porquanto, se era interesse arbitrar o lucro da Impugnante, deveria tal procedimento ter sido realizado sobre todas as receitas do ano de 2004, e não somente sobre aquelas apuradas com base nos referidos depósitos;

3.4. ao invés de ter efetuado um "arbitramento de lucros parcial", caberia à autoridade fiscal ter optado por uma das seguintes alternativas: 1) refazer toda a apuração dos tributos federais com base no lucro arbitrado, desconsiderando também as receitas declaradas na DIPJ/2004; ou 2) apurar a omissão de receitas mantendo o regime adotado pela Impugnante, no caso, o lucro real, inclusive no tocante aos valores dos depósitos bancários cuja origem fora considerada não comprovada;

3.5. os depósitos bancários, por si só, não se enquadram como uma das possíveis hipóteses que permitem a apuração dos tributos pela modalidade do arbitramento, como já afirmado pelo E. Conselho de Contribuintes, no Acórdão n.º 103-20308, de 06/06/2000, pela Impugnante, com vista à aplicação do percentual incidente sobre a receita bruta para fins de arbitramento do lucro, tendo a fiscalização aplicado percentual correspondente à atividade;

3.6. não foi demonstrado sequer uma singela análise da atividade exercida diversa daquela constante do contrato social vigente durante o ano de 2004, ou seja, à época dos supostos fatos geradores;

3.7. a Fiscalização constituiu o débito com base em valores constantes dos extratos bancários cujas nomenclaturas não são suficientes para se afirmar que se tratam de receitas auferidas pela empresa, tais como, "CRD INSTRUÇÕES", "MOVIM. DO DIA", "EST. DÉBITO", "TED DEVOLVIDA", "TED IMPOSTOS" e "TRANSF. INTERCONTA", o que evidencia a utilização indevida da presunção, uma vez que despida de qualquer razoabilidade, e a ausência de aprofundamento do trabalho fiscal, sendo incapaz de gerar certeza;

3.8. nesse contexto, arrola, às e-fls. 211/212, a título exemplificativo, alguns lançamentos constantes dos extratos bancários, relativos às rubricas anteriormente citadas, enfatizando que, à época, a descrição "DOC/TED" amparava tanto as operações provenientes de terceiros, como também as transferências entre contas da mesma titularidade (da própria Impugnante), o que acarreta a imprecisão dos lançamentos assim intitulados, os quais deverão ser verificados um a um;

3.9. para uma melhor visualização da questão ora aventada, no que tange às operações realizadas em 2004 perante o Banco do Brasil e o Unibanco, elaborou um quadro demonstrativo (e-fls. 219), contemplando, tão-somente, os valores transferidos pela empresa Carta Goias Indústria e Comércio Ltda destinados ao pagamento de despesas em nome daquela empresa, numa espécie de conta corrente entre ambas, o que jamais poderia ter sido considerado como receita omitida, pois se tratam de simples transferências de valores com o propósito de pagamento de despesas de terceiros, no caso a empresa Carta Goias;

3.10. alega ser inconstitucional a aplicação da taxa SELIC sobre débitos de natureza tributária;

3.11. requer a produção de prova pericial com vista a demonstrar que o lançamento foi efetuado sobre valores que não correspondem a receitas auferidas, arrolando os quesitos que entende necessários à resolução da controvérsia e indicando o perito responsável;

3.12. Na mesma data, 16/03/2009, o ex-sócios, Sr. José Carlos Pires Coutinho e Sra. Manilha Ferreira de Araújo Coutinho, apresentaram defesa administrativa (e-fls. 220/222 e 223/224, respectivamente) invocando as mesmas razões de fato e de direito já aventadas pela empresa em sua peça impugnatória, e alegando, ainda, a inexistência de qualquer comprovação por parte da fiscalização de que tenham agido com excesso de poderes ou mesmo incorrido em qualquer das outras hipóteses previstas no art. 135 do CTN, pelo que requerem a sua exclusão do polo passivo do lançamento fiscal em exame.

4. Sobreveio deliberação da Autoridade Julgadora de 1ª instância, consubstanciada no Acórdão nº 12-39.067 – 12ª Turma da DRJ/RJ1, proferido em sessão de 02/08/2011 (e-fls. 248/263), de que se deu ciência ao Contribuinte em 18/11/2011 (e-fls. 464), cujos ementa e resultado são os seguintes:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2004

CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE DE LEIS OU ATOS NORMATIVOS. INCOMPETÊNCIA DO FORO ADMINISTRATIVO.

O foro administrativo é incompetente para apreciar a constitucionalidade ou legalidade de leis ou atos normativos, sendo defeso a autoridade administrativa afastar a aplicação de normas que gozem de plena eficácia normativa.

RESPONSABILIDADE DOS SÓCIOS. PRÁTICA REGULAR DE ATOS EMPRESARIAIS. NÃO COMPROVAÇÃO DE EXCESSO DE PODERES OU INFRAÇÃO A LEI, CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTO. IMPOSSIBILIDADE.

O fato de os sócios da empresa terem poder de representá-la em seus atos, por si só, não tem o condão de lhes imputar responsabilidade solidária pelo crédito tributário, salvo comprovação nos autos de que tenham agido com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto.

PEDIDO DE PERÍCIA. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE. FATO QUE INDEPENDE DE CONHECIMENTO TÉCNICO ESPECÍFICO. INDEFERIMENTO.

Deve ser indeferido o pleito de perícia que tenha por objeto suprir o ônus da prova que incumbia à defendente, sobretudo quando a reconstrução do fato controvertido não demandar conhecimentos técnicos específicos, passíveis de comprovação mediante simples prova documental.

FATO GERADOR DO IMPOSTO DE RENDA. PERÍODO DE APURAÇÃO TRIMESTRAL. TERMO INICIAL DA DECADÊNCIA.

O fato gerador do imposto de renda apurado trimestralmente ocorre ao final de cada trimestre, ainda que se trate de presunção legal de omissão de receita por falta de comprovação da origem de depósitos bancários, sendo que a contagem do prazo decadencial somente terá início após o término do prazo para pagamento do imposto apurado em cada trimestre.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RECEITAS.

Caracteriza-se como omissão de receita os valores creditados em conta de depósito mantida em instituição financeira, em relação aos quais o titular regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem destes recursos. Trata-se de presunção legal que, intimado a prestar os esclarecimentos, o ônus da prova passa a ser do sujeito passivo.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. FALTA DE APRESENTAÇÃO DOS LIVROS E DOCUMENTOS CONTÁBEIS.

O lucro deve ser arbitrado quando o contribuinte, embora intimado, não apresente à fiscalização os livros e documentos contábeis.

LANÇAMENTOS REFLEXOS. PIS, COFINS E CSLL.

Inexistindo fatos novos a serem apreciados, aos lançamentos reflexos aplica-se o decidido no lançamento matriz.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido”

5. Irresignado, em 02/12/2011 o Contribuinte interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 465/486), em que repisa os argumentos expendidos nos subitens “3.1” a “3.9” e “3.11” deste Relatório. Em 11/03/2021, apresenta Memorial, em que os repete.

Voto

Conselheiro Rafael Taranto Malheiros, Relator.

6. O Recurso Voluntário é tempestivo (e-fls. 464 e 465), pelo que dele conheço.

PRELIMINAR DE MÉRITO: DECADÊNCIA

7. A Autoridade Julgadora de piso assim se manifestou no “Voto” condutor do Acórdão:

“23. Alega o contribuinte a decadência dos fatos geradores relativos competência 01/2004, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, uma vez que, no seu entender, embora o imposto deva ser apurado trimestralmente, o art. 42, § 1º da Lei nº 9.430/96, que trata do caso de presunção legal de omissão de receita em razão de depósitos bancários de origem não comprovada, diz que a receita será considerada como auferida ou recebida no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

24. Não merece prosperar, no entanto, a tese da defesa. Não se há de confundir o momento em que se considera a receita efetiva ou presumidamente auferida com aquela em que se considera ocorrido o fato gerador do imposto de renda. O termo inicial para a contagem do lapso decadencial de que cuida o § 4º do art. 150 do CTN não é o momento do auferimento ou recebimento da renda ou provento, mas sim o primeiro dia subsequente ao vencimento do prazo para recolhimento de cada trimestre de apuração do tributo. É que antes de se implementar a mora do sujeito passivo, vale dizer, antes que vença o prazo para recolhimento do imposto, que é o último dia do mês subsequente a cada trimestre, o fisco ainda não dispõe de poderes para lançar de ofício o tributo não recolhido, não havendo que se falar em inércia do titular da pretensão creditória capaz de dar azo ao transcurso do prazo decadencial.

25. Note-se que o art. 218 do RIR/99 diz que o imposto de renda das pessoas jurídicas será devido à medida em que os rendimentos, ganhos e lucros forem sendo auferidos. Por sua vez, o art. 220 estabelece que, em regra, o imposto será apurado pelo contribuinte em cada trimestre do ano-calendário. Ora, interpretando-se conjuntamente esses dois dispositivos, corrobora-se o que foi dito anteriormente. Quer dizer, a pessoa jurídica pode auferir lucros até mesmo diariamente — como, aliás, ocorre —, porém, tal fato não implica afirmar que a ocorrência do fato gerador também será diária e, muito menos, que o contribuinte devesse apurar e recolher diariamente o imposto por ele devido. Ou seja, o fato gerador do imposto de renda ocorre, na verdade, ao final de cada período de apuração (trimestral ou anual), sendo que a contagem da decadência somente se inicia após o vencimento do prazo para pagamento, pois somente a partir daí é que se pode exigir que o fisco tome conhecimento da atividade do sujeito passivo, caso em que homologá-la-á (art. 150 do CTN) ou efetuará o lançamento de ofício substitutivo em caso de omissão ou inexatidão no pagamento espontaneamente (art. 149, V, do CTN).

26. Analisando o caso concreto, como já relatado, sabe-se que o contribuinte foi notificado em 17/02/2009, por intermédio de um dos seus atuais sócios, Sr. Gírlédio dos Santos Ramos (fls. 150). Logo, o fisco ainda dispunha do direito de lançar o crédito tributário do primeiro trimestre de 2004 até 30/04/2009. Não houve, portanto, a sua extinção pela decadência, como alega o contribuinte” (grifou-se).

8. O entendimento é antigo e está consolidado na doutrina: “[f]ato gerador é, pois, o fato, o conjunto de fatos ou o estado de fato, a que o legislador vincula o nascimento da

obrigação jurídica de pagar um tributo determinado”¹. Ademais, ainda que se ressalve a argumentação da 1ª instância de julgamento quanto à “[...] contagem da decadência somente se inicia[r] após o vencimento do prazo para pagamento”, vez que o entendimento consagrado, em sede doutrinária e jurisprudencial, é que o lapso começa após a ocorrência do fato gerador, mesmo não se verificaria tal modalidade de extinção do crédito tributário, pois o tributo poderia ter sido lançado até 31/03/2009.

9. Neste tópico, portanto, não merece prosperar o argumento da Recorrente, no sentido de que “[...] verifica-se que dentre os supostos fatos geradores apurados pela fiscalização, encontram-se valores sobre os quais já se operou a decadência da pretensão fazendária, quais sejam, aqueles relativos ao mês de janeiro do ano-calendário de 2004”.

MÉRITO

Depósitos bancários

10. A Autoridade Julgadora de piso assim se manifestou no “Voto” condutor do Acórdão (negritaram-se as razões de impugnação do Contribuinte, que se repetem no Recurso Voluntário, e grifaram-se os fundamentos do “Voto” condutor do Acórdão):

“(…)

27. Quanto aos lançamentos constantes dos extratos bancários, que serviram de base para que se firmasse a presunção de receita omitida, alega a defesa que a nomenclatura dos aludidos lançamentos não seriam suficientes para que a fiscalização afirmasse que se cuidam efetivamente de receitas auferidas, o que evidenciaria, no seu entender, a ausência de qualquer razoabilidade e aprofundamento das investigações por parte da autoridade fiscalizadora capaz de gerar convicção.

28. Vejamos o que dispõe o art. 42 e § 1º da Lei nº9.430/96, in verbis [...]

29. Como se pode constatar, com esteio no preceito supra, a autoridade lançadora apurou os impostos incidentes sobre todas as importâncias creditadas nas contas correntes de titularidade do contribuinte, mantidas junto a instituições financeiras, cuja origem não foi por este comprovada mesmo quando formalmente intimado para tal, conforme demonstrado nos Termos de Intimação de fls. 100/101 e 112/113 (rectius, e-fls. 142/143 e 154/155). Os valores foram discriminados, de forma individualizada, nas planilhas de fls. 102/111 e 114/123 (rectius, e-fls. 144/153 e 156/165), tal como exige o § 3º do art. 287 do RIR/99, oportunizando a plena compreensão do fato indiciário pelo contribuinte. Agiu a fiscalização, portanto, em estrita conformidade com o que estabelece a Lei de regência da matéria.

30. Outrossim, releva registrar que dos montantes mensais das receitas presumidamente omitidas, que totalizaram R\$ 9.774.803,23, não foram deduzidas

¹ FALCÃO, Amílcar. "Fato gerador da obrigação tributária". 5 ed. Rio de Janeiro: forense, 1994, p. 2. In: PAULSEN, Leandro. "Constituição e código tributário comentados à luz da doutrina e da jurisprudência". 18 ed. São Paulo: Saraiva, 2017, p. 942.

quaisquer valores a título de receita declarada (fls. 21, rectius, e-fls. 23), tendo em vista que na DIPJ do ano-calendário de 2004 o contribuinte declarou no item '8' da 'Ficha 06A', tão-somente, o valor de R\$ 18.640,00, a título de 'Receita da Prestação de Serviços' (fls. 54, rectius, e-fls. 58/59). No entanto, nem mesmo tal importância deve ser objeto de dedução, seja pela sua discrepância quando comparada com a movimentação financeira do contribuinte, mas também pelo fato de que, se há presunção legal de omissão de receita na ordem de R\$ 9.774.803,23, não é razoável se presumir que, desse montante, o contribuinte tenha declarado o ínfimo valor de R\$ 18.640,00. Afinal de contas, o presente débito foi apurado no campo da presunção legal e não da convicção absoluta dos fatos, logo, todo o valor de origem não comprovada deve ser tratado como tal, salvo prova em contrário.

31. O contribuinte também argumenta em suas razões que diversos lançamentos considerados pela fiscalização como receitas omitidas seriam, na verdade, meras transferências entre contas de sua titularidade, o que teria demandado, à época da ação fiscal, um maior aprofundamento das investigações, com vista a apurar somente os créditos provenientes de terceiros, no entanto, não junta quaisquer documentos que comprovem tais alegações, inclusive no que diz respeito aos comprovantes dos supostos valores a ele repassados pela empresa Carta Goiás Indústria e Comércio Ltda, a título de pagamento de despesas desta empresa, mesmo porque tal fato, ao contrário de negar, somente corrobora se tratar de crédito feito em sua conta corrente.

(...)"

11. A jurisprudência administrativa milita no mesmo sentido seguido pela Autoridade Julgadora de 1ª instância, desde a época dos antigos Conselhos de Contribuintes, mormente como em situações tais quais a presente, em que a Interessada, nas fases preparatória e contenciosas de 1ª e 2ª instâncias, não carrega aos autos a documentação e escrituração necessárias:

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1996, 1997, 1998, 1999

(...)

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. LANÇAMENTO. PRESUNÇÃO LEGAL.

É regular o procedimento de fiscalização que, após solicitar a escrituração contábil do contribuinte, examina os extratos bancários para verificar a compatibilidade entre a movimentação financeira e os valores escriturados e declarados ao fisco. Em constatando relevante disparidade e não justificando, o contribuinte, a origem dos créditos bancários, é lícito e um dever proceder ao lançamento por presunção de receita omitida, com fulcro no artigo 42 da Lei nº 9.430/96" (Ac. nº 191-00.030 1ª T.E./1º C.C., s. 21/10/2008, Rel. Cons. Ana de Barros Fernandes).

12. Neste tópico, portanto, ao se limitar a Recorrente a "[...] traze[r] aos autos, tão-somente por amostragem, a prova da imprecisão do lançamento fiscal", não lhe assiste razão.

Arbitramento

13. A Autoridade Julgadora de piso assim se manifestou no “Voto” condutor do Acórdão (negritaram-se as razões de impugnação do Contribuinte, que se repetem no Recurso Voluntário, e grifaram-se os fundamentos do “Voto” condutor do Acórdão):

“35. No tocante à apuração do lucro, a defendente assevera que os depósitos bancários de origem não comprovadas, por si só, não se enquadram como uma das possíveis hipóteses que permitem a apuração dos tributos pela modalidade do arbitramento [...].

(...)

37. Como já relatado alhures, o contribuinte foi formalmente intimado em 11/09/2007 (fls. 87/88, rectius, e-fls. 123/124) e reintimado em 07/12/2007 (fls. 99, rectius, e-fls. 141) a exhibir à fiscalização os seus livros e documentos contábeis, bem como alertado, ainda em 23/09/2008, de que teria o seu lucro arbitrado, com base no art. 530, III, do RIR/99, tendo em vista a sua omissão na entrega dos referidos documentos (fls. 126, rectius, e-fls. 168). No entanto, sem qualquer justificativa, o contribuinte não os disponibilizou à autoridade fiscal, impedindo, assim, que se apurasse a sua base tributável através do lucro real, o que levaria em consideração as suas receitas e despesas devidamente escrituradas. Note-se que tal fato (falta de exibição dos livros e documentos contábeis) não foi especificamente contestado pelo contribuinte, pelo que se considera como matéria não impugnada, nos termos do art. 16 do Decreto 70.235/72.

38. Desse modo, não há também como prosperar o argumento de que a fiscalização deveria ter arbitrado o lucro sobre todas as receitas do ano de 2004 e não somente sobre aquelas apuradas com base nos depósitos. Ora, com exceção da ínfima receita de serviço de R\$ 18.640,00, declarada pelo contribuinte em DIPJ (fls. 54, rectius, e-fls. 58/59), levando-se em consideração o fato de que nenhum livro ou documento contábil foi apresentado para que fossem examinadas as receitas efetivamente auferidas, somente se pôde conhecer a receita apurada por presunção legal, com base nos depósitos de origem não comprovada.

39. No que tange ao critério de apuração adotado que, segundo a defendente, não teria respaldo legal por tomar por base tão-somente os valores dos depósitos bancários, releva transcrever os preceitos inscritos nos artigos 47, III, da Lei 8.981/95 e 532 do RIR199, citados na defesa, in verbis [...]

40. Ora, vale repetir, a empresa não apresentou os seus livros e documentos contábeis, nem sequer se defendeu deste fato a ela imputado (art. 47, III). Por seu turno, a única receita conhecida — ainda que por presunção — foram os valores creditados em suas contas de depósitos mantidas junto a instituições financeiras cuja origem não foi comprovada, seja no curso da ação fiscal, seja na presente fase litigiosa do procedimento (art. 532 do RIR/99). A importância classificada como receita omitida com base em presunção legal não é menos receita do que aquela apurada com base na contabilidade. A depender do caso concreto, uma ou

outra ou mesmo ambas poderão ser consideradas como receita conhecida para fins de apuração do lucro arbitrado. Quanto ao art. 6º da Lei nº 8.846/94, também mencionado pela impugnante, ressalto que o referido preceito somente se aplica aos casos em que a fiscalização teve acesso aos livros e documentos que registraram o movimento das operações comerciais da empresa, o que não ocorreu na espécie.

41. Quanto aos percentuais a serem aplicados sobre a receita conhecida com vista à apuração do lucro arbitrado, o art. 519 do RIR/99 assim estabelece [...].

42. A autoridade fiscal aduz em seu relatório (fls. 21, rectius, e-fls. 23) que, com base no contrato social da empresa e nos dados da 'Ficha 02' da DIPJ 2005, o contribuinte está enquadrado no CNAE 74.99-3/99, que se refere a 'outros serviços prestados principalmente às empresas', motivo pelo qual aplicou sobre a receita conhecida o percentual de 38,4%, correspondente a 32% acrescido de 20%, nos termos do art. 519, III, 'a', c/c art. 532, ambos do RIR/99. Note-se que, malgrado no contrato social original (fls. 89/92, rectius, e-fls. 125/128) conste objeto social diverso da prestação de serviço - pois somente a partir da primeira alteração contratual (fls. 93, rectius, e-fls. 129), datada de 05/01/2005 (fls. 97, rectius, e-fls. 137) é que tal cláusula foi inserida no ato constitutivo - a DIPJ 2005, ano-calendário 2004 (fls. 52, rectius, e-fls. 54) é clara ao corroborar a afirmação da fiscalização. Ademais, como já mencionado alhures, a única receita declarada na aludida DIPJ foi proveniente da prestação de serviços, conforme item '08' da 'Ficha 06A' (fls. 54, rectius, e-fls. 58/59). Logo, afigura-se correto o enquadramento feito pela autoridade autuante no sentido de aplicar o percentual de lucro na ordem de 38,4%, relativo à prestação de serviços em geral".

14. Reproduz-se trecho do "Voto" condutor do Acórdão nº 1301-004.620, proferido por esta Turma Ordinária em sessão de 14/07/2020, relatado pela Conselheira Bianca Felicia Rothschild, que cai como luva à mão no caso presente, em relação à possibilidade de a omissão de receitas servir como base ao arbitramento:

"20. Esclareça-se que, nessa, forma de apuração, o que se tributa não são os depósitos bancários como tais considerados, mas sim a omissão de receitas ou rendimentos que eles representam. Os depósitos são, na verdade, apenas a forma, o sinal de exteriorização pelo qual se manifesta a omissão de receitas objeto da tributação, porque não satisfatoriamente comprovada a origem financeira dos recursos utilizados. Conforme se depreende do texto legal, trata-se de presunção legal jûris tantum, que autoriza a caracterização de omissão de receita [...].

21. Reitere-se, portanto, que a caracterização da ocorrência do fato gerador do imposto de renda não se dá pela mera constatação de um depósito bancário, considerada isoladamente, abstraída das circunstâncias fáticas. Pelo contrário, a caracterização está ligada à falta de esclarecimentos da origem dos numerários depositados, conforme dicção literal da lei. Existe, portanto, uma correlação lógica entre o fato conhecido - ser beneficiado com um depósito bancário sem origem - e o fato desconhecido - auferir rendimentos. Essa correlação autoriza plenamente o estabelecimento da presunção legal [...].

22. A única forma de elidir a presunção legal é a apresentação de provas hábeis e idôneas que demonstrem a origem dos recursos utilizados nos depósitos bancários. E essas provas, se não apresentadas por ocasião da fiscalização, devem ser apresentadas junto com a peça de defesa, o que não ocorreu. Tanto durante a ação fiscal como na peça impugnatória, a interessada absteve-se de apresentar qualquer comprovação acerca dos depósitos efetuados em suas contas correntes, o que autoriza a caracterização da omissão de receitas.

23. Na peça de defesa, a impugnante alega que a omissão de receita não está elencada na legislação como base de cálculo para o arbitramento de lucros, especialmente quando conhecida a receita bruta; e que, assim agindo, o fisco estaria elegendo outro parâmetro não estabelecido em lei, com afronta ao princípio da legalidade e do devido processo legal. O argumento é insustentável, pois parte de leitura equivocada da legislação. Para efeito de arbitramento do lucro, o termo ‘receita bruta conhecida’ (art. 532 do RIR/99) não é sinônimo de receita escriturada, assim como ‘receita bruta não conhecida’ (art. 535 do RIR/99) não significa receita omitida. As hipóteses estabelecidas no art. 535 (Base de Cálculo Quando Não Conhecida a Receita Bruta) são utilizadas sempre que a fiscalização não dispuser de informações que lhe permita conhecer a receita da empresa, configurando uma espécie de base de cálculo presumida, ou fictícia. Caso contrário, ou seja, se o fisco conhece a receita bruta, deverá se valer do art. 532, ainda que se trate de receitas omitidas, tendo em conta que estas, uma vez apuradas, tornam-se conhecidas.

[...]

24. Tampouco merece consideração a reclamação de que depósitos bancários, isoladamente, sem vinculação a indícios de omissão de receitas, não podem ser tidos como receita bruta e base de cálculo para o arbitramento de lucros e como fato gerador do imposto de renda. Conforme visto, trata-se de presunção legal, que autoriza a fiscalização a considerar, como base de cálculo, o montante depositado nas contas bancárias do contribuinte. Por isso mesmo, deve ser rejeitado o argumento de que o fisco deveria, primeiro, verificar a possibilidade do lançamento de eventual diferença de imposto com base no lucro real, que exigiria aprofundado exame da escrituração comercial/fiscal da empresa, indicando o resultado apurado, compensando eventuais prejuízos fiscais existentes no ano ou em períodos anteriores” (negritou-se).

15. Quanto aos percentuais a serem aplicados, de acordo com a atividade exercida pelo Contribuinte, este alega que a Fiscalização “[...] não demonstrou sequer ter procedido a uma singela análise da atividade exercida pela Recorrente, com base no Contrato Social vigente à época dos supostos fatos geradores”. Não é o que se vê do “Termo complementar à descrição dos fatos - Anexo do Auto de Infração” (e-fls. 23), conforme mencionado pela Autoridade Julgadora de piso:

“Em síntese, daí o embasamento para a aplicação do percentual de 38,4% sobre a receita bruta conhecida, no caso o total de depósitos bancários cuja origem não foi comprovada, para o alcance da base de cálculo do IRPJ, e consequente apuração do imposto devido e reflexos dela decorrentes, tendo em vista o seu ramo de atividades, conforme expresso em seu contrato social e na DIPJ 2005 — DECLARAÇÃO DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS DA PESSOA JURÍDICA (ANO CALENDÁRIO 2004 ND 1155384), apresentada, na Ficha 02 — Dados Cadastrais — Código da Atividade Econômica (CNAE Fiscal) 74.99-3/99 - Outros serviços prestados principalmente às empresas” (grifou-se).

16. Pelo exposto, neste tópico, não assiste razão à Recorrente, pois, como visto, não se pode concordar com seus argumentos no sentido de que (i) foi “[...] ilegal e incorreto [o] critério adotado pela fiscalização, para fins de apuração do pretensão crédito tributário”, vez que a autuação obedeceu os preceitos legais; e (ii) o contrato social não foi analisado, pois que, ainda que este documento não deixe certeza cristalina sobre a natureza de sua atividade, a ficha cadastral da DIPJ e a única receita nela declarada vão no sentido de que exerce a prestação de serviços.

Requerimento de perícia

17. A Autoridade Julgadora de piso assim se manifestou no “Voto” condutor do Acórdão:

“19. No que tange ao pedido de produção de prova pericial, com vista à comprovação de que os valores apurados não correspondem efetivamente a receitas auferidas, forçoso é o indeferimento da referida pretensão probatória. E isto se dá em virtude de que, no caso de depósitos bancários de origem não comprovada, o ônus da prova tendente a infirmar a presunção legal ora deduzida cabe ao contribuinte. Ora, seria, no mínimo, ilógico subverter o objeto da prova pericial a pretexto de se suprir o ônus probante que incumbe à defesa de produzir nos autos elementos capazes de afastar a presunção iuris tantum de omissão de receita decorrente do fato indiciário.

20. Portanto, se existem provas documentais capazes de demonstrar que os lançamentos constantes dos extratos bancários não se tratam, na verdade, de receitas auferidas e omitidas, cabe ao contribuinte se desincumbir do respectivo ônus probatório no processo, não se prestando a perícia para suprir tal omissão. In casu, a simples prova documental seria, a meu ver, suficiente para demonstrar a veracidade das alegações da defendente, pelo que deveria ter sido instruída juntamente com a peça impugnatória, conforme exige o art. 16, III do Decreto 70.235/72.

21. Ademais, como é cediço, a admissão da prova pericial somente tem cabimento quando a reconstrução do fato controvertido, por sua própria natureza, requerer conhecimento técnico específico de pessoa habilitada em determinada área do saber, o que não se vislumbra na espécie.

22. Desse modo, indefiro o referido pleito, haja vista a inexistência de motivos concretos que o determinem, bem como a prescindibilidade dessa espécie de prova” (grifou-se).

18. O entendimento da Autoridade Julgadora de 1ª instância está consagrada na jurisprudência administrativa e na doutrina²:

*“Vale lembrar que a perícia tem, como destinatária final, a autoridade julgadora, e, apenas, ela pode avaliar sua pertinência para a solução da lide. **A prova pericial mostra-se útil somente quando não se puder encontrar a verdade de outra forma mais***

² NEDER, Marcos Vinicius; LÓPEZ, Maria Teresa Martínez. "Processo administrativo fiscal federal comentado". 3. ed. São Paulo: Dialética, 2010, pp. 295-296.

simples. Por esta razão, frequentemente, as autoridades de primeira instância têm indeferido as solicitações de diligência ou perícias sob o fundamento de que as informações requeridas pelo contribuinte não seriam necessárias à solução do litígio ou já estariam contempladas nos autos. Na verdade, grande parte dos requerimentos de perícia no processo administrativo fiscal versa sobre o exame de dados constantes da escrita fiscal do contribuinte, cujo teor já é do conhecimento ao auditor-fiscal antes da lavratura do auto de infração. Apenas seria necessário o reexame por outro especialista se bem demonstrada a questão que se queira discutir no levantamento fiscal, e o motivo pelo qual a prova não possa ser trazida diretamente aos autos, já que os julgadores administrativos têm, como requisito para o exercício de suas funções, o conhecimento da matéria tributária. Simples pedidos de perícia da documentação contábil e fiscal do contribuinte desacompanhados da devida justificativa de sua imprescindibilidade são tidos, via de regra, como meramente protelatórios”.

19. No caso, o pleito da Recorrente é prescindível, pelo que indefere o pedido de perícia, dado que se cinge a quesitos que não demandam nada além do “conhecimento da matéria tributária”, e que já poderiam ser devidamente comprovados, como se vê:

“QUEIRA O SR. PERITO:

a) Informar quais valores, dentre aqueles indicados pela fiscalização nos Demonstrativos Consolidados dos Valores Tributáveis, efetivamente correspondem a receitas auferidas pela mesma, passíveis de originar os fatos geradores do IRPJ, da CSLL, do PIS, e da COFINS, relativamente ao ano-calendário de 2004, levando-se em consideração a correta natureza dos mesmos, discriminadas nos respectivos extratos bancários, assim como na documentação de respaldo;

b) Tendo em vista que, como dito anteriormente, as rubricas ‘CRD INSTRUCOES’, ‘MOVIM. DO DIA’, ‘EST. DEBTO’, ‘TED DEVOLVIDA’, ‘TED IMPOSTOS’, e ‘TRANSF INTERCONTA’, dentre outras, até mesmo pelas suas nomenclaturas, não haverão de corresponder a valores vinculados a receitas auferidas pela Recorrente, queira então o Sr. Perito informar a correta natureza das mesmas;

c) em decorrência do exame anterior, informar quais valores foram incorretamente utilizados pelo agente lançador, a título de receitas omitidas, e que deverão ser excluídos do cálculo do auto de infração (ex.: cheques devolvidos, transferências entre contas, DOC's que não correspondem à créditos de terceiros, etc.). Para tanto, poderão ser utilizados, além dos extratos bancários, outros elementos auxiliares constantes da escrita contábil/fiscal da Recorrente; e

d) apresentar outros esclarecimentos que eventualmente se façam necessários ao deslinde da questão”.

CONCLUSÃO

20. Por todo o exposto, conheço o Recurso Voluntário, rejeito a questão preliminar e, no mérito, nego-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Taranto Malheiros