



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

Processo nº 15540.000083/2007-81
Recurso nº 163.964 De Ofício e Voluntário
Acórdão nº **1401-00.681 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 20 de outubro de 2011
Matéria IRPJ e reflexos - Omissão de receitas
Recorrentes COMERCIAL ALPHATEC LTDA
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Período de apuração: 31/03/2002 a 31/12/2003

OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO. PAGAMENTOS NÃO ESCRITURADOS.

A norma estatuída no art.40 da Lei nº 9.430/96 exige, para fins de presunção de omissão de receitas, a existência de pagamentos não escriturados. Notas fiscais obtidas perante fornecedores do sujeito passivo podem atestar as transações ali retratadas, de forma que caberia à fiscalização aprofundar a auditoria com vistas a obter elementos outros que pudessem efetivamente comprovar que os respectivos pagamentos realmente acontecerem da forma narrada.

OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO. DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS RECURSOS.

Os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, caracterizam-se como omissão de receitas.

LUCRO ARBITRADO. DEDUÇÕES DE DESPESAS.

Por falta de previsão legal, são indedutíveis na apuração do lucro arbitrado quaisquer tipos de despesas.

LANÇAMENTOS REFLEXOS. CSLL, PIS E COFINS.

O decidido no lançamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ é aplicável aos autos de infração reflexos em face da relação de causa e efeito entre eles existente.

MULTA DE OFÍCIO. CABIMENTO.

De acordo com art.44, I, da Lei nº 9.430/96 é cabível a aplicação de multa de ofício no percentual de 75% (setenta e cinco por cento).

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

A partir de 1º de abril de 1995 é legítima a utilização da taxa SELIC no cálculo dos juros moratórios (Súmula CARF nº 4).

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 31/03/2002 a 31/12/2003

ALTERAÇÃO DO QUANTUM DEVIDO. NULIDADE NÃO CARACTERIZADA.

A redução dos créditos tributários constituídos não enseja a nulidade dos lançamentos.

INTIMAÇÃO. VIA POSTAL.

Tendo sido intimado o sujeito passivo por via postal, com devida comprovação por Aviso de Recebimento, não há necessidade de se recorrer à modalidade por edital.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 31/03/2002 a 31/12/2003

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO.

Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, tendo o contribuinte antecipado o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, o prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito Tributário é de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador (art.150, §4º, do Código Tributário Nacional - CTN).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício. Por unanimidade de votos, acordam em rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer a decadência relacionada à CSLL (1º e 2º trimestres de 2002), ao PIS (meses de janeiro a junho de 2002) e à Cofins (meses de janeiro a junho de 2002).

(assinado digitalmente)

Jorge Celso Freire da Silva – Presidente

(assinado digitalmente)

Eduardo Martins Neiva Monteiro - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jorge Celso Freire da Silva, Antonio Bezerra Neto, Alexandre Antonio Alkmim Teixeira, Maurício Pereira Faro, Meigan Sack Rodrigues e Eduardo Martins Neiva Monteiro.

Relatório

Trata-se de autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, anos-calendário 2002 e 2003, no valor originário total de R\$ 9.270.053,71 (nove milhões, duzentos e setenta mil, cinquenta e três reais e setenta e um centavos), sobre o qual incidem juros de mora e multa de ofício no percentual de 75%.

A ciência do contribuinte efetivou-se em **13/07/07** (fl.1.908).

No “**Termo de Constatação e Intimação**” (fls.09/15) relatou-se, em síntese:

- a) em diversas oportunidades (25/04/06, 20/06/06, 15/08/06 e 29/09/06) a fiscalização intimou, sem sucesso, a pessoa sob procedimento fiscal para apresentar os livros Caixa, Diário, Razão, Registro de Documentos Fiscais e Registro de Inventário; contrato/estatuto social e suas alterações; bem como extratos bancários de contas-correntes e de aplicações financeiras;
- b) apenas em 27/11/06 o contribuinte apresentou extratos de contas-correntes mantidas no Banco Bradesco, Banco do Brasil e Banco Safra;
- c) em 01/06/07 houve nova intimação para que fossem apresentados à fiscalização os livros e documentos outrora solicitados, desta feita com a observação de que a falta de atendimento implicaria no arbitramento dos lucros;
- d) pessoas jurídicas encaminharam à fiscalização notas fiscais de vendas efetuadas ao autuado;
- e) dos sistema SISCOMEX foram extraídas declarações de importação em nome da Mercotex do Brasil Ltda, principal fornecedor do sujeito passivo, “...a fim de servir de elemento de prova suplementar aos efetivos dispêndios com as importações, vez que registradas pela importadora como realizadas por conta da fiscalizada”;
- f) os demais documentos solicitados desde o início da ação fiscal não foram apresentados;
- g) o contribuinte e seus representantes foram intimados a pronunciarem-se acerca das notas fiscais obtidas perante os fornecedores e sobre os depósitos bancários em suas contas-correntes, nos seguintes termos:

“4.1- Identificação dos recursos utilizados para efetuar os pagamentos relativos às compras individualizadas no ANEXO A (ano-calendário 2002), conforme descrito no item 1, devendo ser comprovadas, através de documentação hábil e idônea, assim como de escrituração contábil e fiscal de suporte, as origens dos recursos utilizados para tais pagamentos;

4.2- Identificação das origens dos recursos relativos aos lançamentos a crédito individualizados no ANEXO B (ano-calendário 2003), conforme descrito no item 2, devendo ser, ainda, as referidas origens comprovadas, através de documentação hábil e idônea, assim como deverão estar acompanhadas de escrituração contábil e fiscal de suporte;”

Relatou ainda a fiscalização, com grifos que não constam do original:

“(…) 2 - DOS FATOS OBSERVADOS

2.1 - Apesar de regularmente intimada, a fiscalizada não logrou identificar os recursos utilizados para efetuar os pagamentos relativos às compras individualizadas no ANEXO A do termo lavrado em 18/06/2007 (ano-calendário 2002), não tendo sido igualmente comprovadas, através da documentação hábil e idônea, assim como da escrituração contábil e fiscal de suporte, as origens dos recursos utilizados para tais pagamentos, sendo, portanto, tais compras, sujeitas ao lançamento de ofício, uma vez que consideradas efetuadas com recursos estranhos à contabilidade, nos valores abaixo relacionados:

.....

2.2 - Apesar de regularmente intimada, a fiscalizada não logrou identificar as origens dos recursos relativos aos lançamentos a crédito individualizados no ANEXO do termo lavrado em 18/06/2007 (ano-calendário 2003), não tendo sido igualmente comprovadas, através de documentação hábil e idônea, assim como acompanhadas de escrituração contábil e fiscal de suporte, sendo, portanto, os créditos efetuados em contas-correntes bancárias, sujeito ao lançamento de ofício, uma vez que considerados efetuados com recursos de origem não comprovada, nos valores abaixo relacionados:

.....

2.3 - Apesar de regularmente intimada, a fiscalizada não logrou apresentar os livros e documentos abaixo relacionados, estando sujeita ao arbitramento dos lucros para os anos-calendário de 2002 e 2003:

- a) Livros Caixa Diário e Razão;*
- b) Livro Registro de Documentos Fiscais a Termos da Ocorrências;*
- c) Contrato/Estatuto Social e suas alterações, e d) Livro Registro de Inventário;*

3 - DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO

Será promovido o lançamento de ofício, com arbitramento dos lucros dos montantes positivos abaixo identificados, sendo observada a exclusão dos valores declarados pela fiscalizada nas DIPJ ND 0423584 (ano-calendário de 2002) e 0525224 (ano-calendário de 2003) tendo em vista se tratarem, ambos os casos, da presunção legal, aliado ao fato da não ser possível identificar como não incluídos nas omissões de receitas apuradas os montantes já oferecidos à tributação.”

Por retratar fielmente as alegações postas na impugnação, reproduz-se abaixo o relatório do acórdão *a quo*:

“(...) 4 - Ao impugnar as exigências, fls. 1915/1954 e documentos de fls. 1955/2035, o interessado alega, em síntese, que:

- é nula a autuação por falta de validade da intimação. O contador não dispõe de poderes de representação, como também não foi promovida a intimação da sócia majoritária, Dillard Overseas Corp.;

- o Decreto nº 70.235/1972 determina a intimação por edital quando um dos meios previstos, intimação pessoal, por via postal ou por meio eletrônico resultar inútil. A citação por edital não foi promovida pela fiscalização;

- decaíram as exigências do IRPJ, para os períodos findos em junho/2002, visto que os lançamentos foram efetuados em 9/7/2007, mais de cinco anos após a ocorrência dos fatos geradores. As tributações reflexas do Pis, da Cofins e da CSLL não subsistem, posto que acessórias à tributação principal;

- a movimentação bancária do período de 2003 encontra óbice intransponível, posto que a autuação considera como receitas omitidas valores transferidos entre contas de mesma titularidade, tributando-os de forma dupla. Apresenta às fls. 1928/1931 os valores das transferências bancárias não excluídas na autuação;

- não há nos autos qualquer registro hábil e idôneo que comprove a omissão de receita operacional, uma vez que sequer houve prova quanto ao faturamento das alegadas aquisições de mercadorias. A omissão de receita operacional só seria passível de presunção se houvesse demonstrativo contábil ou fiscal indicando a falta de recursos para fazer frente ao pagamento das aquisições de mercadorias e insumos;

- há compras realizadas para pagamento em 180 dias, como é o caso de mercadorias importadas, como também há casos de compras canceladas e as não entregues. Ademais, a falta de escrituração de compras não autoriza a presunção de omissão de receita, pois compras são despesas, jamais receitas;

- a fiscalização afastou-se do princípio da verdade real ao adotar o critério de amostragem, no exame de 70% dos créditos bancários. O ordenamento jurídico e a jurisprudência repudiam este método, por desrespeito ao princípio da verdade real;

- a mera amostragem de compras e a presunção de omissão de receita derivada de depósitos bancários não autorizam o arbitramento do lucro;

- a presunção legal prevista no art. 42 da Lei 9.430/1996 exige a correlação segura e direta entre o fato indiciário e o fato provável, sendo imprescindível que não haja quaisquer dúvidas na correlação;

- a simples movimentação financeira não autoriza a presunção de que tais valores tratam-se de receitas;

- o Pis e a Cofins são despesas operacionais, para as quais aplica-se o art. 57 da Lei 8981/1995 c/c o art. 2º da Lei 7689/1988, ou seja, estas contribuições podem ser deduzidas da base de cálculo do IRPJ e da CSLL;

- em recente decisão o STF julgou inconstitucional a ampliação da base de cálculo do Pis e da Cofins através da Lei 9718/1998, por erro de forma e do seu fundamento de validade. Desta decisão, está invalidada a alteração da alíquota da Cofins de 2% para 3% e também a ampliação da base de cálculo do Pis;

- a multa máxima a ser aplicada é de 50%, nos termos do art. 44, II, da Lei 9430/1996, e somente sobre o valor do diferencial da alíquota;

- é inadequada a aplicação da taxa Selic, por ser inconstitucional. O correto seria a aplicação da taxa de juros de 1% ao mês, acrescida da correção monetária;

- a fiscalização não concedeu prazo para apresentação dos documentos, requerido pelo contador, caracterizando cerceamento do direito de defesa.”

A Segunda Turma da DRJ – Rio de Janeiro I considerou **procedentes em parte** os lançamentos, tendo recorrido de ofício. Conforme a decisão, reconheceu-se a decadência quanto ao lançamento do IRPJ (1º e 2º trimestres de 2002); e foram excluídos das bases de cálculo os valores das compras, a respeito das quais a fiscalização não teria comprovado os respectivos pagamentos, e transferências bancárias entre contas de mesma titularidade.

Devidamente intimado em 08/10/2007 (fl.2.097), o recorrente interpôs em 30/10/2007 **Recurso Voluntário** (fls.2.099/2.128), em que reitera os termos da impugnação e alega:

a) **nulidade** da autuação, por prejuízo ao contraditório e à ampla defesa, sendo inválidas as intimações fiscais. O Sr. Celso da Silva, contador, não disporia de poderes de representação e a sócia majoritária DILLARD OVERSEAS CORP. não teria sido intimada. A “citação” por edital, requisito imprescindível à válida instauração do processo administrativo, não teria sido promovida. A própria lei que instituiu a presunção legal de omissão de receitas, art.42 da Lei nº 9.430/96, determina a regular intimação do contribuinte;

b) **nulidade** da autuação, em razão da consideração indevida, nas bases de cálculo, de transferências bancárias;

- c) decadência da CSLL (1º e 2º trimestres de 2002), que também levaria à **nulidade** de todo o procedimento, conforme artigos 150, §4º, e 173, I, do Código Tributário Nacional;
- d) a autuação pautada exclusivamente em depósitos bancários desautorizaria a presunção de omissão de receitas. A simples movimentação financeira não a permitiria, consoante julgados administrativos. O extinto Tribunal Federal de Recursos, na Súmula nº 182 consolidara ser ilegítimo o lançamento com base em extratos ou depósitos bancários. A metodologia de fiscalização por amostragem não poderia ser aceita por ferir o princípio da verdade real. O lançamento apenas seria válido caso houvesse nexo causal entre a omissão de rendas e o fato gerador da obrigação tributária;
- e) de acordo com decisões do extinto Primeiro Conselho de Contribuintes, a presunção baseada no registro de compras não poderia sustentar as autuações;
- f) a fiscalização não teria comprovado a omissão de receitas, tampouco a obtenção de lucro. No caso das compras, representariam receitas quando as mercadorias fossem vendidas, sendo que somente após a dedução dos pagamentos aos fornecedores é que se apuraria o resultado passível de tributação;
- g) em razão de a autuação do IRPJ não subsistir, pois lastreada em apuração indireta, pautada em presunção, as exigências reflexas também seriam indevidas;
- h) o PIS e a Cofins seriam despesas operacionais, para as quais se aplicaria o art.57 da Lei nº 8.981/95 c/c art.2º da Lei nº 7.689/88, podendo ser deduzidas da base de cálculo do IRPJ e da CSLL;
- i) nos termos da Súmula nº 14 do extinto Primeiro Conselho de Contribuintes, a multa de 75% deveria ser excluída ou, no máximo, ser aplicada no percentual de 50%, como prevê o art.44, II, da Lei nº 9.430/96;
- j) a aplicação da taxa SELIC seria indevida, vez que o correto seria a aplicação de juros a 1% ao mês, acrescida da correção monetária.

Em sessão realizada em 28 de janeiro de 2011, esta Primeira Turma Ordinária converteu o julgamento em diligência (Resolução nº 1401-00.062 – fls.**2.154/2.158**) para que a Receita Federal do Brasil verificasse a existência de recolhimentos quanto aos tributos exigidos (IRPJ e CSLL – 1º e 2º trimestres de 2002; PIS e Cofins – meses de janeiro a junho de 2002).

Em resposta, o Serviço de Controle e Acompanhamento Tributário da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Niterói (RJ) afirmou (fl.**2.161**):

“Em atendimento a conversão do julgamento em diligência apregoado em seu voto, na Resolução nº 1401-00.062 do processo em epígrafe, informo que após pesquisas realizadas no sistema SINAL, foram identificados recolhimentos para o 1º trimestre/2002 dos tributos IRPJ e CSLL e para o 1º e 2º trimestres, dos tributos PIS e COFINS, tudo de acordo com cópia dos extratos anexados as fls.2160.” (destaquei)

Devidamente cientificado (fl.**2.163**), o sujeito passivo não aditou o recurso voluntário.

É o que importa relatar.

Voto

Conselheiro Eduardo Martins Neiva Monteiro, Relator.

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, devendo, portanto, ser conhecido.

Das preliminares de nulidade

Quanto às intimações enviadas ao contribuinte, os autos confirmam o que restou decidido em primeira instância.

Dos Termos “*de Início de Fiscalização*”, “*de Reintimação*”, “*de Reiteração de Reintimação*” e “*de Segunda Reiteração de Reintimação*” (fls.185/188) o procurador do contribuinte, Sr. José Eduardo Savoia, foi pessoalmente cientificado, razão pela qual não houve necessidade de se recorrer à via do edital, nos termos do art.23, parágrafo primeiro, do Decreto nº 70.235/72 (redação à época):

Art. 23. Far-se-á a intimação:

*I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, **provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto**, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)*

II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

III - por meio eletrônico, com prova de recebimento, mediante: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

a) envio ao domicílio tributário do sujeito passivo; ou (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)

b) registro em meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo. (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)

*§ 1º **Quando resultar improfícuo um dos meios previstos no caput deste artigo, a intimação poderá ser feita por edital publicado:** (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)” (destaquei)*

A fiscalização relatou no Termo de Constatação e Intimação de fls.09/15:

*“1.8 - Em 01/06/2007, foi lavrado Termo de Constatação e Continuidade de Ação Fiscal, em decorrência da continuada ausência de apresentação de livros e documentos, **bem como devido ao fato de o procurador da fiscalizada, JOSÉ EDUARDO SAVOIA, não ter atendido mais aos contatos do agente do fisco**, embora, nas ocasiões anteriores, o mesmo sempre tivesse atendido às convocações para receber termos quer por meio telefônico, quer por via de mensagens eletrônicas;*

.....

1.10 - No mesmo Termo citado em 1.8, foi feito constar a continuada falta de apresentação de livros e documentos pela fiscalizada, tendo sido a mesma cientificada de que tal ausência enseja o lançamento de ofício com observância do arbitramento dos lucros, na forma da lei;

1.11 - O termo citado em 1.8 foi encaminhado, pela via postal, com direito a aviso de recebimento (AR), aos seguintes representantes, além do encaminhamento ao domicílio da fiscalizada (com AR recebido em 11/06/2007):

a) JOSÉ EDUARDO SAVOIA, PAULO RODRIGO DE OLIVEIRA SAVOIA, LUIS GUSTAVO DE OLIVEIRA SAVOIA, SIRLEY DO NASCIMENTO e MANOEL CARLOS VIEIRA DE MORAES, todos nomeados procuradores através de instrumento próprio apresentado ao agente do fisco e com escritório indicado como situado à Rua Capote Valente, 185, São Paulo-SP (cep.: 05409-000), com AR recebido em 12/06/2007;

b) SOLY SELIM ANNY KABANI, sócio da fiscalizada, com AR recebido em 13/06/2007, e

c) EDWARD KHEBZOU, procurador de DILLARD OVERSEAS CORP, sócia estrangeira da fiscalizada, com AR recebido em 13/06/2007;

.....

1.14 - Findos os trabalhos de auditoria dos elementos disponibilizados ao agente do fisco, foi lavrado, em 18/06/2007, Termo de Constatação e Intimação, através de que foram apresentados aos representantes da fiscalizada os elementos apurados acerca da documentação auditada, quer sejam:

.....

1.15 - No termo citado em 1.14, a fiscalizada foi intimada a apresentar, em 10 dias os elementos abaixo:

"4.1- Identificação dos recursos utilizados para efetuar os pagamentos relativos às compras individualizadas no ANEXO A (ano-calendário 2002), conforme descrito no item 1, devendo ser comprovadas, através de documentação hábil e idônea, assim como de escrituração contábil e fiscal de suporte, as origens dos recursos utilizados para tais pagamentos;

4.2- Identificação das origens dos recursos relativos aos lançamentos a crédito individualizados no ANEXO B (ano-calendário 2003), conforme descrito no item 2, devendo ser, ainda, as referidas origens comprovadas, através de documentação hábil e idônea, assim como deverão estar acompanhadas de escrituração contábil e fiscal de suporte;

4.3- Os livros e documentos relacionados no item 3, sob pena de arbitramento dos lucros, nos termos da lei.”

1.16 - O termo citado em 1.14 foi encaminhado aos seguintes representantes, além do encaminhamento ao domicílio da fiscalizada (com AR recebido em 22/06/2007):

a) JOSÉ EDUARDO SAVOIA, PAULO RODRIGO DE OLIVEIRA SAVOIA, LUIS GUSTAVO DE OLIVEIRA SAVOIA, SIRLEY DO NASCIMENTO e MANOEL CARLOS VIEIRA DE MORAES, todos nomeados procuradores através de instrumento próprio apresentado ao agente do fisco e com escritório indicado como situado na Rua Capote Valente, 185, São Paulo-SP (cep 05409-000), com AR recebido em 25/06/2007;

b) SOLY SELIM AWNY KABANI, sócio da fiscalizada, com AR recebido em 25/06/2007, e

c) EDWARD KHEBZOU, procurador de DILLARD OVERSEAS CORP, sócia estrangeira da fiscalizada, com AR recebido em 25/06/2007;” (destaquei)

Verifica-se que o endereço do sujeito passivo (R. Luiz Leopoldo Fernandes Pinheiro, 551, sala 713, Centro, Niterói), para o qual foram enviados os termos lavrados, é o mesmo que consta da procuração assinada pelo sócio Solly Selim Awany Kabbani (fl.1.955 e 2.129), da impugnação e do recurso voluntário.

Portanto, não há que se falar em desconhecimento das intimações realizadas no curso do procedimento fiscal. Neste contexto, cabe mencionar o Enunciado nº 9, da Súmula de jurisprudência dominante no CARF:

“É válida a ciência da notificação por via postal realizada no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte, confirmada com a assinatura do recebedor da correspondência, ainda que este não seja o representante legal do destinatário.”

Quanto à ampla defesa e ao contraditório, acrescente-se que o sujeito passivo entregou impugnação e recurso voluntário, com argumentos e provas que considerou suficientes para infirmar as autuações, não se tendo notícia de qualquer cerceamento.

A respeito do Sr. Celso da Silva, ao contrário do que sustenta o recorrente, cabe ressaltar que não foi intimado, mesmo tendo comparecido à Receita Federal do Brasil com tal finalidade, conforme destaca a fiscalização:

“(…) 6.1 - Após as lavraturas dos termos de 01/06/2007 e 18/06/2007, compareceu à DRF Niterói - RJ, SEFIS, sala 410, por duas vezes, o Sr. CELSO DA SILVA, contador da fiscalizada, fato que comprova que a fiscalizada tem tomado ciência dos termos lavrados por intermédio da via postal, com direito a aviso de recebimento, não tendo, no entanto, o mesmo, apresentado instrumento de procuração, razão pela qual não foi dada ciência de qualquer ato formal ao mesmo, assim como de informações referentes à ação fiscal em curso;” (destaquei)

Por fim, informe-se que a DILLARD OVERSEAS CORP., sócia domiciliada no exterior, como visto do relato fiscal, por meio de seu procurador foi devidamente intimada, mesmo sendo a rigor tal providência desnecessária, pois o importante é que a pessoa jurídica sob fiscalização seja intimada na forma da lei, o que foi feito, não os seus sócios.

A decisão *a quo* foi precisa ao afastar as alegações postas na impugnação, agora reiteradas em sede recursal. Aqui se adotam as respectivas razões de decidir, *in verbis*:

“(...) Conforme relato da fiscalização nos documento de fls. 1178/1180 (1/6/2007), o atendimento das solicitações vinham sendo atendidas pelo procurador do interessado, Sr. José Eduardo Savoia. A partir daí, por não mais conseguir localizá-lo, passou-se a intimar, dentre outros, o sócio, Sr. Solly Selim Awny Kabani, a quem cabe a administração do interessado, como pode ser visto no contrato social às fls. 1956/1959. Portanto, tanto as intimações procedidas, como também a ciência dos autos de infrações/termo de constatação seguiram fielmente o disposto no art. 23 do Decreto 70.235/1972 – Processo administrativo fiscal (PAF).

9 - Este dispositivo legal não determina para validade dos atos a necessidade de intimação do sócio majoritário, mas do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, sem benefício de ordem. Portanto, possuem validade as intimações e ciências dos autos de infrações lavrados.

10 - Da prorrogação dos prazos.

11- Nos autos do processo não consta nenhum pedido de prorrogação de prazo, por parte do contador. Ademais, o procedimento iniciou-se em setembro de 2006, sobre os anos-calendário de 2003 e 2004, com a lavratura dos autos de infrações em 13/7/2007. Nota-se que o tempo foi suficiente para atendimento das intimações.

12 - Lembro que o art. 264 do RIR/1999 determina a conservação em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações pertinentes, de toda a escrituração fiscal e contábil, bem como da respectiva documentação. Portanto, é dever do interessado estar apto a atender as intimações em tempo hábil.

13 - Cabe destacar que o lançamento é atividade privativa da autoridade administrativa, assim entendido o procedimento tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante devido, identificar o sujeito passivo e propor a aplicação da penalidade cabível, conforme disposto no art. 142 do CTN.

14 - A fase de constituição do crédito tributário se dá no regime inquisitorial, podendo o autuante solicitar documentos e informações ao autuado ou a terceiros, aceitando ou não as justificativas, sem qualquer necessidade de conceder explicações. O autuante pode lavrar o auto de infração quando entender que já possui os elementos necessários, sem que para isto precise aguardar informações do autuado.

15 - O regime inquisitorial é a antítese do regime do contraditório e da ampla defesa. Estes se iniciam após a ciência do lançamento, pois até então temos procedimentos de fiscalização, que podem concluir pela inexigência tributária.

16 - Diante do exposto, não acato as alegações de cerceamento do direito de defesa.

Quanto às eventuais modificações do lançamento em decorrência do reconhecimento da decadência e da redução da base de cálculo, não implicam em qualquer nulidade, mas apenas na redução do *quantum* exigido. A alteração do lançamento, que na sua formação inclui o valor do tributo apurado, é prevista no art.145 do CTN:

Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

I - impugnação do sujeito passivo;

II - recurso de ofício;

III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149.

Por sua vez, os artigos 150, §4º, e 173 do mesmo *codex*, mencionados pelo recorrente, não dispõem sobre nulidade, mas tão-só estabelecem regras de contagem do prazo decadencial.

Por todas essas razões não se acolhem as preliminares de nulidade.

DO RECURSO DE OFÍCIO

Da decadência

Como visto no relatório supra, após diligência fiscal, confirmaram-se recolhimentos de IRPJ, relativos aos dois primeiros trimestres de 2002, de forma que incide na espécie a regra estatuída no art.150, §4º, do Código Tributário Nacional.

Considerando a ciência do lançamento em 13/07/2007, realmente não poderia o Fisco federal ter constituído os créditos tributários relativos ao 1º e 2º trimestres de 2002, devendo, portanto, ser confirmado o reconhecimento da decadência.

Da Infração 01 (AC 2002): presunção de omissão de receitas decorrente da falta de escrituração de pagamentos efetuados

De acordo com descrição dos fatos, a fiscalização constatou, por meio de documentação disponibilizada por terceiros (fornecedores), que o contribuinte adquiriu mercadorias no ano-calendário 2002, em patamares bastante superiores ao que foi declarado em DIPJ. Tendo sido intimado a realizar a “*identificação dos recursos utilizados para efetuar os pagamentos relativos às compras individualizadas*” e a comprovar, com documentação hábil e idônea, a escrituração contábil e fiscal de suporte, o autuado, conforme já relatado, não disponibilizou ao fisco os livros e documentos exigidos.

A autuação foi fundamentada no art.281, II, do Decreto nº 3.000, de 29/03/09, Regulamento do Imposto de Renda – RIR 99, que tem como base legal o art. 40 da Lei nº 9.430/96:

RIR/99

Art.281. Caracteriza-se como omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, a ocorrência das seguintes hipóteses (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art.12, §2º, e Lei nº 9.430, de 1996, art.40):

.....

II – a falta de escrituração de pagamentos efetuados;

Lei nº 9.430/96

Art. 40. A falta de escrituração de pagamentos efetuados pela pessoa jurídica, assim como a manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada, caracterizam, também, omissão de receita.

Trata-se de uma presunção legal de omissão de receitas, que exige por parte da fiscalização a prova da existência de pagamentos e a sua não escrituração.

A questão foi assim solucionada pela DRJ – Rio de Janeiro I:

“(...) 29 - O trabalho da fiscalização consistiu na circularização dos fornecedores nacionais para obtenção das compras realizadas e levantamento através dos sistemas da Secretaria da Receita Federal das importações feitas pelo interessado. Em nenhum momento foram trazidos aos autos do processo, pela fiscalização, os pagamentos destas operações.

30 - O citado dispositivo legal trata da falta de comprovação dos registros dos pagamentos efetuados. Para ser considerada omissão de receita, há de se fazer prova, pela fiscalização, de que houve pagamentos e não foram comprovados os seus registros. A partir destes fatos é que se inverte o ônus da prova, presumindo-se a omissão de receita. Em suma, compras sem provas dos pagamentos não se enquadram no dispositivo comentado. Portanto, da base de calculo dos tributos autuados (IRPJ, Pis, Cofins e CSLL) devem ser excluídas as compras sem comprovações de seus pagamentos.”

Da análise detalhada do “*Termo de Constatação e Intimação*” (fls.09/15), verifica-se que a ação fiscal teve como um dos objetivos a “...*verificação das operações de compras efetuadas pela fiscalizada junto aos fornecedores da mesma*”. Após finalizar os trabalhos de auditoria, foi confeccionada uma planilha em que foram apontados os seguintes dados: “*nomes dos fornecedores, números das notas fiscais/faturas, datas das Notas Fiscais/Faturas, valores totais das Notas Fiscais/Faturas e totais mensais*”. A fiscalizada, então, foi intimada a apresentar:

“(…) Identificação dos recursos utilizados para efetuar os pagamentos relativos às compras individualizadas no ANEXO A (ano-calendário 2002), conforme descrito no item 1, devendo ser comprovadas, através de documentação hábil e idônea, assim como de escrituração contábil e fiscal de suporte, as origens dos recursos utilizados para tais pagamentos.”

Note-se que a fiscalização, basicamente a partir de notas fiscais obtidas perante fornecedores da autuada, adota como premissa a realização dos respectivos pagamentos, fato este que deveria ter sido por ela comprovado, como exige o art.40 da Lei nº 9.430/96, que trata da presunção de omissão de receitas. Se a ideia era se valer de prova indireta, deveria ter acostado ao processo elementos convergentes, que pudessem conferir ao julgador a suficiente convicção de que os pagamentos de fato aconteceram da forma como afirma. Em termos de prova, foram anexados aos autos:

- (a) Notas fiscais emitidas por Mercotex do Brasil Ltda (fls.199/459), relativamente a remessas para Comercial Alphatec Ltda, com indicação de que as mercadorias foram importada/adquiridas por conta e ordem → em algumas notas não há a precisa indicação de quem as recebeu, sendo que em algumas consta a identificação de “Cia Sudeste de Armazéns Gerais” (por exemplo, fls.201/203);
- (b) Notas fiscais emitidas por Braslon Comércio Internacional Ltda (fls.465/467), relativamente a remessas para Comercial Alphatec Ltda;
- (c) Notas fiscais emitidas por Adar Indústria Comércio Importação e Exportação Ltda, relativamente a remessas para Comercial Alphatec Ltda (fls.475/489; 497/533; 540/550) → em algumas notas fiscais não há a precisa indicação de quem as recebeu;
- (d) Declarações de importação em nome de Mercotex do Brasil Ltda (fls.1.252/1.899) → consta em algumas DI a informação de que a adquirente da mercadoria é a Comercial Alphatec Ltda (fls.1.636, 1.639, 1.642, 1.647, 1.665, 1.667, 1.707, 1.711, 1.714, 1.717, 1.723, 1.726, 1.733, 1.735, 1.740, 1.742, 1.745, 1.748, 1.752, 1.759, 1.762, 1.766, 1.770, 1.774, 1.778, 1.782, 1.787, 1.792, 1.796, 1.802, 1.808, 1.813, 1.818, 1.823, 1.828, 1.832, 1.837, 1.843, 1.848, 1.852, 1.856, 1.861, 1.866, 1.871, 1.876, 1.882, 1.888, 1.890 e 1.895).

A rigor, a autoridade fiscal que conduziu o procedimento resumiu-se a explicitar a existência de notas fiscais emitidas em nome da autuada, relacionadas a supostas aquisições de mercadorias, bem como o registro de declarações de importação por Mercotex do Brasil Ltda, em que consta que tais operações teriam sido realizadas por conta e ordem do sujeito passivo. Tendo sido as informações obtidas perante três fornecedores, as transações representadas pelos documentos fiscais podem ser consideradas verossímeis, de forma que caberia à fiscalização, diante de tão grave suspeita de omissão de receitas, aprofundar a auditoria no sentido de comprovar a realização dos respectivos pagamentos, como exige a norma. De acordo com o enquadramento empregado, far-se-ia necessário ter carreado aos autos elementos outros, que atestassem o efetivo pagamento de todas as aquisições relacionadas. A autoridade fiscal poderia, por exemplo, ter obtido perante os fornecedores elementos que pudessem demonstrar como se deram os pagamentos.

A única tentativa nesse sentido, parece-me, consistiu em uma isolada intimação ao principal fornecedor do recorrente, em que se requereu, sem sucesso, “...os originais dos documentos de quitação das faturas mencionadas”, conforme relatado no mencionado “*Termo de Constatação e Intimação*”.

Sendo assim, dos documentos carreados pela autoridade fazendária, restou sem comprovação a realização dos pagamentos relativos às aquisições relacionadas, razão pela qual não pode incidir na espécie o art.40 da Lei nº 9.430/96, não sendo possível se presumir a omissão de receitas somente a partir de documentos representativos das transações comerciais.

Com razão, portanto, o recorrente, quando em sua impugnação afirmou “...que não há, nos presentes autos, qualquer registro hábil e idôneo que comprove a omissão de receita operacional, uma vez que sequer houve prova quanto ao faturamento das alegadas aquisições de mercadoria”, tendo sido acertada a decisão de primeira instância.

Da infração 02 (AC 2003): presunção de omissão de receitas decorrente de depósitos bancários sem comprovação da origem dos recursos – exclusão de transferências bancárias.

Com relação ao ano-calendário 2003, a fiscalização, após análise dos extratos bancários fornecidos pelo próprio autuado, intimou-o para que comprovasse a origem de determinados créditos devidamente individualizados, não tendo obtido resposta. A omissão de receitas restou fundamentada no seguinte dispositivo da Lei nº 9.430/96:

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais).

§ 4º *Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.*

§ 5º *Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)*

§ 6º *Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)*

A decisão de primeira instância, após notícia veiculada na impugnação de que algumas transferências interbancárias teriam sido incluídas na base de cálculo, acolheu parcialmente as alegações de defesa nos seguintes moldes:

“(…) 40.1- Relação das transferências bancárias a serem excluídas das bases de cálculos:

40.1.1- janeiro: R\$ 500.000,00 (fls. 646 e 1226) + R\$ 300.000,00 (fls. 653 e 1226) + R\$ 300.000,00 (fls. 657 e 1226) + R\$ 500.000,00 (fls. 662 e 1226) + R\$ 600.000,00 (fls. 667 e 1226) + R\$ 700.000,00 (fls. 669 e 1226) + R\$ 300.000,00 (fls. 675 e 1226) + R\$ 110.000,00 (fls. 613 e 1227) = R\$ **3.310.000,00**

40.1.2- fevereiro: R\$ 300.000,00 (fls. 698 e 1227) + R\$ 132.000,00 (fls. 614 e 1227) + R\$ 300.000,00 (fls. 707 e 1227) + R\$ 300.000,00 (fls. 711 e 1227) + R\$ 150.000,00 (fls. 715 e 1228) + R\$ 700.000,00 (fls. 720 e 1228) + R\$ 700.000,00 (fls. 722 e 1228) = R\$ **2.582.000,00**

4.1.3- março: R\$ 200.000,00 (fls. 731 e 1228) + R\$ 220.000,00 (fls. 615 e 1228) + R\$ 350.000,00 (fls. 735 e 1228) + R\$ 400.000,00 (fls. 741 e 1228) + R\$ 50.000,00 (fls. 742 e 1228) + R\$ 420.000,00 (fls. 747 e 1228) + R\$ 530.000,00 (fls. 751 e 1229) + 800.000,00 (fls. 760 e 1229) + R\$ 300.000,00 (fls. 763 e 1229) = R\$ **3.270.000,00**

4.1.4 - total do 1º trimestre: R\$ 9.162.000,00

40.1.5- **abril**: R\$ 60.000,00 (fls. 616 e 1229) + R\$ 240.000,00 (fls. 771 e 1229) + R\$ 200.000,00 (fls. 788 e 1229) + R\$ 120.000,00 (fls. 616 e 1230) = R\$ **620.000,00**

40.1.6- **junho**: R\$ 190.000,00 (fls. 620 e 1232) + R\$ 60.000,00 (fls. 591 e 1232) + R\$ 250.000,00 (fls. 879 e 1232) = R\$ **500.000,00**

40.1.7- **total do 2º trimestre**: R\$ **1.120.000,00**

40.1.8- **dezembro**: R\$ **300.000,00** (fls. 612 e 1240)”

Da análise dos extratos bancários, verifica-se que os créditos acima decorreram de transferências bancárias entre contas do mesmo titular, **razão pela qual devem realmente ser excluídos**, com esteio no art.42, §3º, I, da Lei nº 9.430/96.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Levando-se em conta que a análise da omissão de receitas decorrente da não escrituração de pagamentos esgotou-se quando da apreciação do recurso de ofício, resta enfrentar as demais alegações postas no recurso voluntário.

Da decadência

Como visto no relatório supra, após diligência fiscal, confirmaram-se recolhimentos de CSLL, relativos aos dois primeiros trimestres de 2002, e PIS/Cofins (meses de janeiro a junho de 2002), de forma que incide na espécie a regra estatuída no art.150, §4º, do Código Tributário Nacional.

Considerando a ciência do lançamento em **13/07/2007**, há de se reconhecer a decadência relativa às exigências de **CSLL** (1º e 2º trimestres de 2002) e **PIS/Cofins** (meses de janeiro a junho de 2002).

Da infração 02 (AC 2003): presunção de omissão de receitas decorrente de depósitos bancários sem comprovação da origem dos recursos

De acordo com a impugnação, ainda deveriam ter sido excluídas das bases de cálculo outras transferências interbancárias. Acontece que, conforme acórdão recorrido, realmente as alegações de defesa não poderiam ser acolhidas. *In verbis*:

“- 4/4/2003, R\$ 500.000,00, transferido do Banco Safra para o Banco do Brasil → o valor não foi incluído na autuação;

- 8/7/2003, R\$ 50.000,00, transferido do Bradesco para o Banco do Brasil → o valor não consta como debitado no Bradesco;

- 12/12/2003, R\$ 300.000,00, transferido do Bradesco para o Banco Safra → o valor não consta como debitado no Bradesco;

- 22/12/2003, R\$ 150.000,00, transferido do Banco do Brasil para o Bradesco → o valor não consta como debitado no Banco do Brasil.”

Com relação aos demais valores depositados nas contas correntes, o contribuinte não comprovou a origem dos recursos, quando lhe caberia fazê-lo nos termos do art.42 da Lei nº 9.430/96. À fiscalização cabe identificar e individualizar os depósitos, além de regularmente intimar o contribuinte a comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos respectivos recursos, sendo firme a jurisprudência deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais neste sentido, senão vejamos:

IRPF - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - Presume-se a omissão de rendimentos sempre que o titular de conta bancária, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em suas contas de depósito ou de investimento (art. 42 da Lei nº. 9.430, de 1996). Recurso especial negado. (CSRF, 3ª Turma, Acórdão nº 40400329, de 27/09/2006)

“(…) OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITO BANCÁRIO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA ORIGEM. ÔNUS DA PROVA. Por presunção legal contida no artigo 42 da lei nº 9.430, de 27/12/1996, os depósitos efetuados em conta bancária cuja origem dos recursos depositados não tenha sido comprovada pela contribuinte mediante apresentação de documentação hábil e idônea, caracterizam omissão de receita. Subsistindo o lançamento principal, na seara do imposto sobre a renda de pessoa jurídica, igual sorte colhe os lançamentos que tenham sido formalizados em legislação que toma por empréstimo a sistemática de apuração daquele (CSLL) ou que define o evento comum, no caso a apuração de receita auferida pela pessoa jurídica, como fato gerador das contribuições incidentes sobre o faturamento (Cofins e PIS) (1ªSJ, 1ª Câmara, 2ª Turma Ordinária, Acórdão nº 1102-00.334, de 11/11/2010)

“OMISSÃO DE RECEITAS, DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PROCEDÊNCIA. Caracterizam omissão de receita os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, a origem dos recursos utilizados nessas operações. (1ªSJ, 1ª Turma Especial, Acórdão nº 1801-00.115, de 03/11/2009)

“OMISSÕES DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. Aplica-se a presunção legal estabelecida pelo artigo 42 da lei nº 9430/1996, ficando o contribuinte incumbido de comprovar, com documentação hábil e idônea, a origem dos recursos ingressados em sua conta-corrente bancária. Não logrando o contribuinte afastar a presunção legal levantada baseada em movimentação bancária à margem da escrituração contábil e em valores superiores à média das receitas declaradas nos períodos fiscalizados, remanescendo, assim, valores injustificados, consubstanciando válida e eficaz a imputação legal de omissão

de receitas na conduta sobre os mesmos (...)” (1ª SJ, 2ª Câmara, 2ª Turma Ordinária, Acórdão nº 1202-00.379, de 31/08/2010)

“(…) OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM. COMPROVAÇÃO - IRPJ SIMPLES. 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 comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações (...) (1ªSJ, 4ª Câmara, 1ª Turma Ordinária, Acórdão nº 1401-00.370, de 12/11/2010)

Nesse contexto, enunciados de Súmula da jurisprudência dominante no CARF confirmam que válida é a presunção de omissão de receitas decorrente da falta de comprovação da origem dos depósitos bancários, sendo desnecessário, por exemplo, perquirir-se se tais valores subsumem-se ao conceito de renda tributável. Vejamos as respectivas redações, de obediência obrigatória consoante art.72 do Anexo II do Regimento Interno:

Nº 26: A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

nº 29: Todos os co-titulares da conta bancária devem ser intimados para comprovar a origem dos depósitos nela efetuados, na fase que precede à lavratura do auto de infração com base na presunção legal de omissão de receitas ou rendimentos, sob pena de nulidade do lançamento.

nº 30: Na tributação da omissão de rendimentos ou receitas caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, os depósitos de um mês não servem para comprovar a origem de depósitos havidos em meses subsequentes.

nº 34: Nos lançamentos em que se apura omissão de receita ou rendimentos, decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada, é cabível a qualificação da multa de ofício, quando constatada a movimentação de recursos em contas bancárias de interpostas pessoas.

nº 38: O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário.

Com relação ao entendimento sumulado pelo extinto Tribunal Federal de Recurso, baseado em um arcabouço jurídico específico, passou a não prevalecer diante da presunção trazida pelo art.42 da Lei nº 9.430/96.

No tocante à opção da fiscalização em verificar, por amostragem, uma parte dos valores creditados nas contas-correntes, inexistiu irregularidade em tal metodologia, tampouco fere o princípio da verdade material ou real, que se cinge à parcela considerada. Bem acentuou a decisão de primeira instância:

“(…) 34 - Nota-se que o trabalho desenvolvido pela fiscalização foi o de identificar as principais operações bancárias e solicitar ao interessado sua comprovação. Não se trata de trabalho por amostragem aleatória, mas uma efetiva identificação das operações relevantes e a busca da comprovação. A amostragem é uma técnica utilizada e aceita em qualquer trabalho de auditoria, com o objetivo de identificar erros. Encontrando os erros, passa-se a apuração de sua amplitude e valorização, com a identificação de cada operação, intimando o contribuinte para comprovação.

Curiosamente, caso fosse considerada a integralidade dos créditos, o *quantum* apurado seria maior.

Do arbitramento

Quanto ao arbitramento, não decorreu diretamente da amostragem de compras ou da falta de comprovação da origem dos depósitos bancários, como afirma o recorrente, mas do fato de não ter apresentado os livros e documentos de sua escrituração, mesmo após ter sido intimado em várias oportunidades. Eis a fundamentação legal:

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;

A fiscalização narra, lastreada em documentos, que o contribuinte deixou de apresentar os livros Caixa, Diário, Razão, Registro de Inventário, bem como o livro Registro de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências. Diante de tal quadro, com base em previsão legal, acertadamente não restou outra alternativa senão arbitrar o lucro.

De longa data está consolidada a jurisprudência administrativa acerca da possibilidade de a fiscalização se valer do arbitramento quando não apresentados livros e documentos obrigatórios:

“(…) IRPJ – LUCRO ARBITRADO – FALTA DE APRESENTAÇÃO DE LIVROS CONTÁBEIS E FISCAIS – A falta de apresentação pela fiscalizada de livros e documentos contábeis e fiscais impossibilita a apuração do lucro real, restando como única forma de tributação o arbitramento do lucro tributável (...)” (8ª Câmara, Acórdão nº 108-07746, Sessão de 18/03/04, DOU 19/07/07)

“(…) IRPJ – OMISSÃO DE RECEITAS – FALTA DE COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS – A presunção legal de omissão de rendimentos, prevista no art. 42 da Lei nº 9.430 de 1996, autoriza o lançamento com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo. IRPJ – LUCRO ARBITRADO – FALTA DE APRESENTAÇÃO DE LIVROS E DOCUMENTOS – A falta de apresentação pela fiscalizada de livros e documentos contábeis e fiscais impossibilita a apuração do Lucro Real, restando como única forma de tributação o arbitramento do lucro tributável (…).” (8ª Câmara, Acórdão nº 108.09078, Sessão de 08/11/06, DOU 19/07/07)

“IRPJ – LUCRO ARBITRADO – NÃO ATENDIMENTO À INTIMAÇÃO PARA APRESENTAÇÃO DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS E DE LIVROS E DOCUMENTOS NECESSÁRIOS À APURAÇÃO DO LUCRO REAL – A não apresentação da declaração de rendimentos, bem assim dos livros e da documentação contábil e fiscal, apesar de reiteradas e sucessivas intimações, impossibilita ao fisco a apuração do lucro real, restando como única alternativa o arbitramento da base tributável (…).” (1ª Câmara, Acórdão nº 101-96093, Sessão de 30/03/07, DOU 13/07/07)

“ARBITRAMENTO – INTIMAÇÕES SUCESSIVAS – Tendo o contribuinte, sucessivamente intimado a apresentar seus livros comerciais e fiscais, declarado formalmente não tê-los escriturado e estar impossibilitado de fazê-lo, a autoridade fiscal está autorizada a arbitrar o lucro, obedecendo aos critérios estabelecidos na lei. A apresentação dos livros na fase da impugnação não surte qualquer efeito em relação ao lançamento, eis que não existe arbitramento condicional.” (1ª Câmara, Acórdão nº 101-93113, DOU de 13/07/00)

Das demais alegações de defesa

No que concerne à inconstitucionalidade da ampliação da base de cálculo do PIS e da COFINS, declarada pelo Supremo Tribunal Federal, não repercute neste processo, como bem frisou a decisão de primeira instância nos seguintes termos:

“(…) 47- O STF, através do RE 346084, declarou a inconstitucionalidade somente do §1º, do art. 3º, da Lei 9.718/1998, o qual alargava o conceito de faturamento para a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, conforme ementa do julgado:

“CONSTITUCIONALIDADE SUPERVENIENTE – ARTIGO 3º, §1º, DA LEI Nº 9.718, DE 27 DE NOVEMBRO DO 1988 – EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 20, DE 15 DE DEZEMBRO DE 1998. O sistema jurídico brasileiro não contempla a figura da constitucionalidade superveniente.

TRIBUTÁRIO – INSTITUTOS – EXPRESSÕES E VOCÁBULOS – SENTIDO. A norma pedagógica do artigo 110 do Código Tributário Nacional ressalta a impossibilidade de a lei tributária alterar a definição, o conteúdo e o alcance de consagrados institutos, conceitos e formas de direito privado utilizados expressa ou implicitamente. Sobreposição ao aspecto formal o princípio da realidade, considerados os elementos tributários.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL – PIS – RECEITA BRUTA – NOÇÃO – INCONSTITUCIONALIDADE DO §1º DO ARTIGO 3º DA LEI Nº 9.718/98. A jurisprudência do Supremo, ante a redação do artigo 195 da Carta Federal anterior à Emenda Constitucional nº 20/98, consolidou-se no sentido de tomar as expressões receita bruta e faturamento como sinônimas, juntando-as à venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços. É inconstitucional o §1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, no que ampliou o conceito de receita bruta para envolver a totalidade das receitas auferidas por pessoas jurídicas, independentemente da atividade por elas desenvolvida e da classificação contábil adotada.”

48- Portanto, o aumento da alíquota da Cofins para 3%, disposto no art. 8º da Lei 9.718/1998, não sofreu qualquer restrição.”

Especificamente quanto ao aumento da alíquota da COFINS, implementado pelo art.8º da Lei nº 9.718/98, o próprio STF já entendeu pela sua constitucionalidade, conforme anuncia a ementa do seguinte acórdão, devendo portanto ser mantido:

Constitucional e tributário. Agravo regimental em recurso extraordinário. COFINS. Majoração de alíquota. Constitucionalidade do art. 8º da Lei 9.718/98. Decisão plenária. 1. Matéria pacificada no sentido da constitucionalidade da majoração da alíquota da COFINS instituída pelo artigo 8º da Lei nº 9.718/98, conforme decisão proferida pelo Plenário ao julgar o RE nº 527.602/SP, Redator para acórdão o Ministro Marco Aurélio, DJe de 20/8/09. 2. Agravo regimental a que se nega provimento. (RE 475882 AgR/PR, Rel. Min. Dias Toffoli, Primeira Turma, J. 19/10/2010, DJe 02/12/2010)

A pretensão de defesa relacionada a deduzir da base de cálculo do IRPJ e CSLL valores de PIS e Cofins não se sustenta. Considerando que a apuração do lucro deu-se pela forma arbitrada, a base de cálculo foi composta por um determinado percentual das receitas (9,6% - IRPJ; 12% - CSLL), não cabendo qualquer dedução a título de pagamento de tributos, própria da apuração com base no lucro real. Quanto aos dispositivos legais invocados, não sustentam a tese da defesa, senão vejamos:

Lei nº 8.981/95

Art. 36. Estão obrigadas ao regime de tributação com base no lucro real em cada ano-calendário as pessoas jurídicas: (Revogado pela Lei nº 9.718, de 1998)

.....

III - cujas atividades sejam de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e câmbio, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades de previdência privada aberta; (Revogado pela Lei nº 9.718, de 1998)

.....

Art. 57. Aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro (Lei nº 7.689, de 1988) as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, inclusive no que se refere ao disposto no art. 38, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor, com as alterações introduzidas por esta Lei. (Redação dada pela Lei nº 9.065, de 1995)

§ 1º Para efeito de pagamento mensal, a base de cálculo da contribuição social será o valor correspondente a dez por cento do somatório:

- a) da receita bruta mensal;*
- b) das demais receitas e ganhos de capital;*
- c) dos ganhos líquidos obtidos em operações realizadas nos mercados de renda variável;*
- d) dos rendimentos produzidos por aplicações financeiras de renda fixa.*

§ 2º No caso das pessoas jurídicas de que trata o inciso III do art. 36, a base de cálculo da contribuição social corresponderá ao valor decorrente da aplicação do percentual de nove por cento sobre a receita bruta ajustada, quando for o caso, pelo valor das deduções previstas no art. 29. (Redação dada pela Lei nº 9.065, de 1995)

§ 3º A pessoa jurídica que determinar o Imposto de Renda a ser pago em cada mês com base no lucro real (art. 35), deverá efetuar o pagamento da contribuição social sobre o lucro, calculando-a com base no lucro líquido ajustado apurado em cada mês.

§ 4º No caso de pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no lucro real, a contribuição determinada na forma dos §§ 1º a 3º será deduzida da contribuição apurada no encerramento do período de apuração.

Lei nº 7.689/88

Art. 2º A base de cálculo da contribuição é o valor do resultado do exercício, antes da provisão para o imposto de renda.

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo:

a) será considerado o resultado do período-base encerrado em 31 de dezembro de cada ano;

b) no caso de incorporação, fusão, cisão ou encerramento de atividades, a base de cálculo é o resultado apurado no respectivo balanço;

c) o resultado do período-base, apurado com observância da legislação comercial, será ajustado pela: (Redação dada pela Lei nº 8.034, de 1990)

1 - adição do resultado negativo da avaliação de investimentos pelo valor de patrimônio líquido; (Redação dada pela Lei nº 8.034, de 1990)

2 - adição do valor de reserva de reavaliação, baixada durante o período-base, cuja contrapartida não tenha sido computada no resultado do período-base; (Redação dada pela Lei nº 8.034, de 1990)

3 - adição do valor das provisões não dedutíveis da determinação do lucro real, exceto a provisão para o Imposto de Renda; (Redação dada pela Lei nº 8.034, de 1990)

4 - exclusão do resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor de patrimônio líquido; (Redação dada pela Lei nº 8.034, de 1990)

5 - exclusão dos lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita; (Incluído pela Lei nº 8.034, de 1990)

6 - exclusão do valor, corrigido monetariamente, das provisões adicionadas na forma do item 3, que tenham sido baixadas no curso de período-base. (Incluído pela Lei nº 8.034, de 1990)

§ 2º No caso de pessoa jurídica desobrigada de escrituração contábil, a base de cálculo da contribuição corresponderá a dez por cento da receita bruta auferida no período de 1º janeiro a 31 de dezembro de cada ano, ressalvado o disposto na alínea b do parágrafo anterior.

Com relação à **multa de ofício**, esforça-se o recorrente para que o Enunciado nº 14 da súmula de jurisprudência do extinto Primeiro Conselho de Contribuintes seja adotado. Não há como se acolher tal pleito, pois não houve qualificação da penalidade, tendo sido aplicado o percentual de 75%, com base no art.44, I, da Lei nº 9.430/96, que à época dos fatos geradores dispunha:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

De igual forma, levando-se em conta que não decorre da falta de recolhimento de imposto de renda pessoa física (carnê-leão), ou de falta ou insuficiência de recolhimento de estimativas, não cabe a aplicação do inciso II do art.44 da Lei nº 9.430/96, em sua atual redação:

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

À autoridade administrativa cabe aplicar a lei, não podendo dela se distanciar. A atividade de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional (art.142, parágrafo único, do CTN). Nem sob fundamento de inconstitucionalidade, pode ser afastada, nos termos do Decreto nº 70.235/72 e de entendimento já sumulado:

Decreto nº 70.235/72

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

Súmula CARF nº 2: *O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Por fim, quando à aplicação da taxa SELIC no cálculo dos **juros moratórios**, a jurisprudência consolidou-se no sentido do seu cabimento, conforme o enunciado abaixo, suficiente para que as razões de defesa não possam ser acolhidas:

Súmula CARF nº 4: *A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.*

Sobre as decisões judiciais e administrativas mencionadas no recurso voluntário, até mesmo de terem sido mantidos nas instâncias superiores, cabe dizer que, ainda que haja semelhança com o caso tratado neste processo, seus efeitos restringem-se às partes envolvidas nos respectivos litígios.

Por fim, vale fixar que o que foi decidido com relação ao lançamento do IRPJ estende-se aos lançamentos reflexos, em virtude da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Por todo o exposto, VOTO no sentido de:

- (a) negar provimento ao recurso de ofício;
- (b) rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer a decadência relacionada à CSLL (1º e 2º trimestres de 2002), ao PIS (meses de janeiro a junho de 2002) e à Cofins (meses de janeiro a junho de 2002).

(assinado digitalmente)
Eduardo Martins Neiva Monteiro