



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

Processo n° 15889.000506/2008-11
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **1102-001.253 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 26 de novembro de 2014
Matéria IRPJ e reflexos - Depósitos bancários
Recorrente INDUSTRIA DE PLÁSTICOS BARIRI LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005

QUEBRA DO SIGILO BANCÁRIO PELO FISCO. CONSTITUCIONALIDADE. LEGALIDADE.

A quebra do sigilo bancário pelo Fisco, sem autorização judicial, está prevista no art. 6º da Lei Complementar nº 105, de 2001, dispositivo em plena vigência, apto a embasar procedimento fiscal.

Tal conclusão não se altera pelo fato de a matéria estar em discussão no Recurso Extraordinário nº 601.314/MG, com reconhecimento de repercussão geral, nos termos do artigo 543-B, do Código de Processo Civil - CPC, pois somente as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C do CPC, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, como determinado pelo art. 62-A do anexo II do RICARF.

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

DECADÊNCIA. FRAUDE.

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN - Súmula CARF nº 72.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005

MPF. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

Os Mandados de Procedimento Fiscal - MPFs deste processo foram emitidos de acordo com as determinações da legislação de regência, inexistindo qualquer nulidade deles decorrentes.

Ademais, o MPF constitui mero instrumento de controle administrativo, de sorte que eventuais incorreções nesse documento, ou até mesmo a sua inexistência, não caracterizam vícios insanáveis.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO LEGAL. DESNECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DO CONSUMO DA RENDA.

O art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Trata-se de presunção legal onde, após a intimação do Fisco para que o fiscalizado comprove a origem dos depósitos, passa a ser ônus do contribuinte a demonstração de que não se trata de receitas auferidas, sob pena de se considerar aquilo que não foi justificado como omissão de rendimentos.

Não servem como prova argumentos genéricos, que não façam a correlação inequívoca entre os depósitos e as origens indicadas.

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 - Súmula CARF nº 26.

Hipótese em que o Fisco cumpriu todos os requisitos legais e o recorrente não logrou comprovar a origem dos depósitos bancários.

ERRO DE APURAÇÃO. NECESSIDADE DE ARBITRAMENTO. INEXISTÊNCIA.

Correto o lançamento com base no lucro real trimestral, forma de tributação adotada pelo contribuinte. Cotejando-se o volume de receitas omitidas e as declaradas, e considerados os significativos prejuízos auferidos pela Contribuinte em parte dos exercícios fiscalizados, conclui-se não ser legítima a afirmação de que a Fiscalização não teria considerando os custos correspondentes ao montante de receitas tributadas no ato de lançamento. O montante do lucro tributado pelo regime do lucro real na hipótese é bastante próximo ao montante do lucro que seria tributado por meio do lucro arbitrado. Tal fato é indicativo seguro de que, no caso, estão sendo considerados os custos necessários à geração das receitas tributadas e, por conseguinte, o lucro real da Contribuinte.

PREJUÍZOS FISCAIS. COMPENSAÇÃO DE OFÍCIO.

Correto o procedimento de compensação das infrações apuradas com o saldo de prejuízos fiscais acumulados, não tendo ocorrido a glosa de prejuízos de anos anteriores.

MULTA QUALIFICADA. SONEGAÇÃO.

Caracteriza-se sonegação, nos termos do art. 71, inciso I, da Lei nº 4.502, de 1964, a prática de não contabilizar parte expressiva da movimentação financeira da pessoa jurídica, bem como de utilizar contas dos sócios com o objetivo de ocultação do faturamento efetivamente obtido, o que enseja a qualificação da multa de ofício para o percentual de 150%.

MULTA DE OFÍCIO. CARÁTER CONFISCATÓRIO.
INCONSTITUCIONALIDADE.

A multa de ofício está prevista explicitamente em lei, não sendo permitido ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais afastar a aplicação de lei por sua incompatibilidade com a Constituição Federal (Súmula CARF nº 2 e art. 62 do Regimento Interno do CARF).

LANÇAMENTO REFLEXO DE PIS, COFINS E CSLL. MESMA MATÉRIA FÁTICA.

Aplica-se ao lançamento da Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL o decidido em relação ao lançamento do tributo principal, por decorrerem da mesma matéria fática.

Preliminares Rejeitadas.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao recurso. Acompanharam o relator pelas conclusões os conselheiros Francisco Alexandre dos Santos Linhares, João Carlos de Figueiredo Neto, Antonio Carlos Guidoni Filho, e João Otávio Oppermann Thomé. Designado para redigir declaração de voto o conselheiro Antonio Carlos Guidoni Filho.

(assinado digitalmente)

João Otávio Oppermann Thomé - Presidente

(assinado digitalmente)

José Evande Carvalho Araujo- Relator

(assinado digitalmente)

Antonio Carlos Guidoni Filho – Redator Designado para declaração de voto

(assinado digitalmente)

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: João Otávio Oppermann Thomé, José Evande Carvalho Araujo, João Carlos de Figueiredo Neto, Ricardo Marozzi Gregório, Francisco Alexandre dos Santos Linhares, e Antonio Carlos Guidoni Filho.

Relatório

AUTUAÇÃO

Contra o contribuinte acima identificado, foi lavrado Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, bem como Autos de Infração reflexos de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – Cofins e Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, que totalizaram R\$ 47.373.750,75, incluindo principal, multa de 150% e juros de mora calculados até outubro de 2008 (fls. 4 a 95).

Por bem narrar os fatos, transcrevo a descrição da ação fiscal e das infrações lançadas constante no relatório do acórdão de 1ª instância (fls. 7.447 a 7.450):

Conforme descrição dos fatos de fl. 4 e Termo de Verificação Fiscal de fls.76/92, foi apurada omissão de receitas caracterizada pela falta de contabilização de depósitos bancários, realizados junto a instituições financeiras, em que o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

A fiscalização teve início em junho de 2007 sobre a Indústria de Plásticos Bariri e sobre as pessoas físicas Georges Assad Azar, sócio majoritário da empresa, e Georges Nabil Hajj, sócio minoritário e sobrinho de Georges Assad Azar.

Fiscalizado Georges Assad Azar

Intimado a apresentar extratos bancários, bem como comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos depositados em suas contas, não se manifestou.

Expedidas Requisições de Movimentações Financeiras – RMF e sendo recebidos os extratos bancários, foi intimado por mais duas vezes a comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos depositados, sendo informado por seu procurador em 21/02/2008 “que em razão da documentação apresentada e acostada ao presente, não há mais informações a serem prestadas a esta fiscalização”

Intimadas, por amostragem, empresas que efetuaram depósitos nas contas bancárias do fiscalizado Georges Assad Azar, concluiu a fiscalização, diante de farta documentação comprobatória – notas fiscais, boletos bancários, respostas, outros – que todas as empresas intimadas mantiveram relacionamento comercial com a indústria de Plásticos Bariri, tendo origem neste relacionamento os depósitos bancários feitos em suas contas.

Destaca ainda a fiscalização que, além de constatar a origem dos depósitos, foi informado na resposta da empresa “Estofagel”, fl. 3.868, o “subfaturamento” praticado pela fiscalizada, “através do expediente de exigir o depósito da diferença entre o valor subfaturado, constante da nota fiscal de saída, e o preço real da operação de venda, em conta bancária de Georges Assad Azar”.

Identificado também pela fiscalização que, em amostragem de cheques emitidos por Georges Assad Azar, observa-se que, em sua grande maioria, são nominais ao emitente, e em vários casos, no verso dos cheques há anotações que indicam a destinação para pagamento de duplicatas, ou de empresas fornecedoras da Indústria de Plásticos Bariri.

Diante dos fatos indícios e provas colhidos no curso da fiscalização, e, a não manifestação de Georges Assad Azar quanto à origem dos recursos depositados em suas contas bancárias, concluiu a fiscalização que os recursos que transitaram nas suas contas bancárias tiveram origem nas operações mercantis da indústria de Plásticos Bariri Ltda.

Fiscalizado Georges Nabil Hajj

Intimado a apresentar extratos bancários, bem como comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos depositados em suas contas.

Georges Nabil Hajj, sócio minoritário da indústria de Plásticos Bariri Ltda, apresenta extratos, sendo verificada diferença entre informações disponíveis nos sistemas e extratos bancários apresentados.

Expedidas Requisições de Movimentações Financeiras – RMF e sendo recebidos os extratos bancários, foi novamente intimado para comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos depositados.

Em resposta a intimação, informa que recebeu em 29/01/1999 a cessão de 0,5% das quotas da empresa, para fins da Indústria se manter como sociedade.

A “benevolência” de seu tio – Georges Assad Azar – além de visar à manutenção da sociedade depois da retirada de sua ex-esposa, ‘era poder se utilizar dos mais variados expedientes com o cadastro dos fiscalizado, e do irmão deste, Michel Nabil El Hajj’.

‘Um dos artifícios utilizados pelo Sr. Georges Assad Azar, era fazer movimentações financeiras com as contas de seus sobrinhos, para que o verdadeiro faturamento da indústria de Plásticos Bariri Ltda não fosse registrado nas contas correntes da sociedade e, assim, incompatível com o subfaturamento, fato que poderia levantar suspeitas ao fisco.’

Complementa informando que toda movimentação das contas bancárias eram decorrentes de relações comerciais da indústria de Plásticos Bariri Ltda e que o Sr. Georges Assad Azar detinha procuração com amplos poderes para movimentação bancária de suas contas, não tendo Georges Nabil Hajj qualquer poder de gerência na sociedade.

Em declaração prestada nas dependências da DRF, informa que, dentre suas atribuições na empresa, ‘eventualmente fazia uma conferência diária do faturamento, nas ausências de GEORGES ASSAD AZAR, consistente em verificar as notas fiscais emitidas no dia anterior, que vinham acompanhadas de ‘boletos’, em três vias, os quais registravam a operação em bases reais: valor da venda, quantidade vendida, produto vendido, sendo que **as notas fiscais eram emitidas por valor subfaturado**’.

‘Que os cheques das contas bancárias relacionadas eram previamente preenchidos por funcionário da indústria de Plásticos Bariri, e assinados pelos declarantes, sendo, via de regra, nominados ao ‘office-boy’ de nome IVAN, para a realização de pagamentos diversos no caixa bancário’.

Intimadas, por amostragem, empresas que efetuaram depósitos nas contas bancárias de Georges Nabil Hajj, concluiu a fiscalização, diante de farta documentação comprobatória, que as empresas intimadas mantiveram relacionamento comercial com a indústria de Plásticos Bariri, tendo origem neste relacionamento os depósitos bancários feitos em suas contas.

Identificado também pela fiscalização que em amostragem de cheques emitidos por Georges Nabil Hajj, em sua grande maioria, eram nominais à pessoa de IVAN DOS SANTOS MAURÍCIO, que de acordo com as informações disponíveis nos sistemas da Receita Federal, mantinha vínculo empregatício com a indústria de Plásticos Bariri LTDA, corroborando a informação prestada por Georges Nabil Hajj de que os cheques eram nominados ao ‘office-boy’ de nome IVAN, para a realização de pagamentos diversos no caixa bancário’.

Diante dos esclarecimentos prestados, corroborados pelas informações obtidas das empresas depositantes de recursos em suas contas bancárias, e das cópias de cheques de sua emissão, concluiu a fiscalização que os recursos que transitaram nas contas bancárias de Georges Nabil Hajj tiveram origem nas operações mercantis da Indústria de Plásticos Bariri Ltda.

Indústria de Plásticos Bariri

Intimado a apresentar extratos bancários, bem como comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos depositados em suas contas, apresentou parte dos extratos bancários.

Havendo indícios de contas bancárias não escrituradas, foram expedidas Requisições de Movimentações Financeiras – RMF e, sendo recebidos os extratos bancários, foram analisados em cotejo com livros fiscais da empresa, segregando-se os depósitos cuja contabilização não foi encontrada, os quais foram conciliados com depósitos de origem não comprovada em nome de Georges Assad Azar e Georges Nabil Hajj.

“Desta forma, foram excluídas eventuais transferências entre contas bancárias, bem como lançamentos de origem comprovada, como por exemplo, empréstimos bancários, juros de poupança, e outros.”

A empresa foi intimada a comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos depositados nas contas bancárias, relacionados no anexo do referido Termo, aí incluídos os depósitos feitos nas contas bancárias de Georges Assad Azar e Georges Nabil Hajj.

Diante de resposta parcial apresentada pela fiscalizada, as autoridades fiscais acataram e consideraram comprovados os lançamentos bancários, cheques devolvidos e outros lançamentos demonstrados.

Exaurido o prazo para atendimento conclusivo à intimação e não sendo apresentadas novas justificativas, procedeu-se à determinação da base de cálculo, tributando em nome da Indústria de Plásticos Bariri Ltda, como receita omitida, os depósitos bancários de origem não comprovada, feitos em favor de Georges Assad Azar e Georges Nabil Hajj, e os depósitos feitos em favor da empresa, para os quais não foi demonstrada a respectiva contabilização.

O quadro abaixo demonstra a Omissão de Receita verificada para cada um dos fiscalizados (valores em Reais):

ANO	Georges Assad Azar	Georges Nabil Hajj	Plásticos Bariri	Total
2003	7.419.588,99	4.279.634,17	2.088.965,89	13.788.189,05
2004	10.519.880,72	3.548.030,28	567.018,57	14.634.929,57
2005	12.519.262,85	3.199.604,05	101.650,56	15.820.517,56
Total	30.458.732,56	11.027.268,50	2.757.635,02	44.243.636,18

A determinação da receita omitida foi demonstrada em anexo ao Termo de Constatação e de Intimação de 25/09/2008, bem como em cinco anexos ao Termo de Verificação Fiscal, detalhando todos os passos utilizados para sua apuração.

Foi aplicada multa de ofício de 150%, justificada, por tudo o que foi apurado, pela omissão de receitas decorrentes de depósitos bancários efetivados nas contas dos sócios, oriundos de operações mercantis da fiscalizada, à margem da escrituração, bem assim em depósitos bancários em favor da própria indústria, não contabilizados.

IMPUGNAÇÃO

Cientificado do lançamento, o contribuinte apresentou impugnação (fls. 7.294 a 7.344), acatada como tempestiva. Socorro-me, mais uma vez, do relatório do acórdão de primeira instância na parte em que descreve os termos desse recurso (fls. 7.450 a 7.452):

Cientificada do lançamento em 11/12/2008, conforme AR de folha 6.861, a interessada, por seus advogados e procuradores, ingressou, em 12/01/2009, com peça impugnatória de fls. 6.869/6.919 e documentação anexa de fls. 6.920/6.967, sendo esta referente à cópia da alteração do contrato social da contribuinte (6.920/6.924), procuração (6.925/6.927), cópias extratos bancários (6.928/6.931), cópias LALUR (6.932/6.944), cópia de proposta de compra de título de capitalização (6.945), cópias termos de rescisão de contrato de trabalho (6.946/6.949), cópia de passaporte Georges Assad Azar (6.950/6.958), cópias de cédulas de crédito bancário e documentos correlatos (6.959/6.967), alegando, em suma:

1 – A nulidade do auto de infração, acolhendo-se as **preliminares** de falta de identificação específica dos valores depositados nas contas bancárias dos sócios; a utilização de presunções para lançamento tributário; a obrigatoriedade do lançamento pelo lucro arbitrado e a ausência de dedução de custos extracontábeis.

2 – Declaração da **decadência** de parte do débito lavrado relativo ao período de janeiro a novembro de 2003, nos termos do artigo 150, §4º do CTN.

O lançamento foi lavrado em 11/12/2008, e, entendendo a impugnante a não ocorrência de crime contra a ordem tributária, encontrar-se-iam decaídos os fatos geradores ocorridos até dezembro de 2003.

3 – Falta de comprovação pela Autoridade Fiscal da origem, destinação e titularidade dos **valores depositados em nome das pessoas físicas e jurídica** para fins de caracterizá-la como **receita operacional da impugnante**.

Questiona o fato da Autoridade Fiscal ter utilizado amostragem tanto nas intimações às empresas que realizaram depósitos nas contas bancárias das pessoas físicas, como na requisição de cópias dos cheques às instituições financeiras.

Entende que a fiscalização teria o dever de demonstrar individualmente que todos depósitos nas contas bancárias dos sócios são relacionados com a atividade da empresa, não podendo, utilizando-se de amostragem, transferir o ônus da prova para o sócio e a empresa, e, considerar como receita da sociedade todos depósitos efetuados nas contas bancárias dos sócios.

Destaca a presença de respostas evasivas por empresas depositantes nas contas bancárias, entendendo, assim, conflitantes as repostas apresentadas.

Informa que ambos sócios, Georges Assad Azar e Georges Nabil Hajj tinham poder de gerência na sociedade, respondendo pela empresa o sócio Georges Nabil Hajj principalmente na ausência do Sr. Georges Assad Azar, juntando cópias de passaporte deste, bem como de contrato de capitalização e termos de rescisão de contratos que diz serem assinados por Georges Nabil Hajj.

Discorre ainda que o sócio Georges Nabil Hajj figura como sócio em outras empresas, podendo ser parte de sua movimentação bancária decorrente de movimentações daquelas empresas.

4 – Ilegalidade do ato administrativo no tocante a falta de motivação para fins de apuração da receita através do lucro real, inclusive sem a **dedução de eventual custo a ser apurado extra-contabilmente**.

Alega a necessidade de detalhamento pela Autoridade Lançadora dos depósitos para fins de integrar a base impositiva da exação.

Declara a impossibilidade de constituição de crédito tributário por meio de simples extrato bancário desprovido de outros meios de provas para fins de constituição do fato gerador dos tributos lançados. Alega que não cabe o lançamento por presunção, devendo a fiscalização demonstrar que os depósitos representaram efetivamente renda.

Discorre a impugnante, argumentando quanto ao dever de busca da verdade material pela Autoridade Fiscal, que “deve ser observado certamente que os valores das receitas da atividade comercial devem estar contidos nos créditos bancários não comprovados pelo FISCO.”

Entende que deveria a autoridade fiscal, da mesma forma que apurou receitas extracontábeis, pela igualdade de tratamento, também apurar as despesas e custos extracontábeis.

Conclui que, se assim não procedeu, obrigatoriamente deveria utilizar o arbitramento.

5 – Nulidade do ato administrativo pela discricionariedade quanto à opção de apuração pelo lucro real em face da expressa previsão legal quanto ao **arbitramento**.

Entende improcedente o Auto de Infração e requer seu cancelamento, vez que a autuação se lastreou em regime de apuração baseado em contabilidade classificada como imprestável para fins de apuração do lucro real, quando o correto deveria ser por arbitramento por expressa previsão legal.

Manifesta que, por a autoridade fiscal ter utilizado depósitos e créditos bancários não contabilizados como omissão de receita, inclusive de movimentação financeira dos sócios, bem como aplicado multa qualificada por sonegação fiscal, seria sua contabilidade imprestável, entendendo, que neste caso, seria obrigatória a tributação pelo lucro arbitrado.

6 – Subsidiariamente, a exclusão das receitas decorrente das operações ‘**COMPROR**’ detalhada no 35, ‘e.2’, relativo aos depósitos de R\$ 74.325,64 + 68.083,16 + 68.680,35 + R\$ 68.717,83, efetuados a partir de 21/10/2004, por não constituir receita operacional.

Discorre a impugnante que a operação “COMPROR” não caracteriza receita, sendo apenas o “desconto” pela instituição financeira de depósitos realizados para fins de quitação de créditos liberados para pagamento de fornecedores.

Explica:

“No prazo acordado, a IMPUGNANTE efetuava depósito na sua própria conta corrente (transferência entre Agência) mediante IDENTIFICAÇÃO do DOCUMENTO – 1030061, relativo ao valor utilizado acrescidos dos encargos pactuados.

Estando o crédito devidamente identificado, a Instituição Financeira promovia o imediato desconto mediante informação “OPERAÇÃO DE COMPROR”.

Conclui que os valores não caracterizam receita operacional, sendo ao contrário despesas, nos termos do art. 226 do RIR/99, solicitando, assim, sua exclusão da base imponible.

Junta à impugnação cópia de cédula de crédito bancário – financiamento – abertura de limite de crédito – Compor, datada de 24/05/2006.

7 – No lançamento foi declarada como indevida a compensação de prejuízos anteriores ao período apurado pela fiscalização, especialmente do ano-calendário de 1997, caracterizando retroatividade a fatos consumados pela decadência e fazendo tábula rasa do princípio da segurança-jurídica.

Junta planilha na impugnação, visando retratar o LALUR (também cópias anexas à impugnação – fls. 6.932/6.944) que entende demonstrar o alegado.

Assim, requer o reconhecimento da compensação dos prejuízos fiscais apurados em anos anteriores e, conseqüentemente, a exclusão destes valores para fins de incidência tributária.

8 – Inobservância do prazo para o cumprimento do MPF sem a devida prorrogação e intimação, porquanto entre a data do início e o término do procedimento decorreu 132 dias.

9 – Declaração da ilicitude dos **extratos bancários obtidos diretamente pela Autoridade Fiscal** mediante requisições por quebra do sigilo bancário constitucionalmente garantido, sendo inconstitucionais e ilegais as normas que autorizam citada obtenção de dados bancários.

10 – A improcedência da aplicação da **multa de 150%**, pela ausência de dolo, porquanto simples falta de contabilização não configura dolo, fraude ou simulação para fins de agravamento.

Complementa que foi imputado a prática de delito penal tributário com base em presunções, sem nenhum detalhamento pela Autoridade Fiscal.

Discorre quanto à violação de princípios com o da capacidade contributiva, do não confisco, da razoabilidade e proporcionalidade.

11 – Requer que as intimações sejam lançadas exclusivamente em nome do Advogado e procurador.

12 – Requer produção de prova pericial para apuração da receita operacional com as deduções legais, ou subsidiariamente, a apuração mediante arbitramento.

ACÓRDÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (SP) julgou o lançamento procedente, em acórdão que possui a seguinte ementa (fls. 7.444 a 7.471):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005

DEPÓSITO BANCÁRIO. ORIGEM NÃO COMPROVADA. OMISSÃO DE RECEITA.

Evidencia omissão de receita a existência de valores creditados em conta de depósito mantida em instituição financeira, em relação aos quais a contribuinte, regularmente intimada, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM NÃO COMPROVADA. PESSOA INTERPOSTA.

Comprovado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento de titularidade das pessoas físicas dos sócios pertencem à pessoa jurídica, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas deverá ser efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento.

PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA.

A presunção legal tem o condão de inverter o ônus da prova, transferindo-o para o contribuinte, que pode refutá-la mediante oferta de provas hábeis e idôneas.

OMISSÃO DE RECEITAS. TRIBUTAÇÃO.

Verificada a omissão de receita, a autoridade determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período de apuração a que corresponder a omissão.

PREJUÍZO FISCAL. COMPENSAÇÃO. AJUSTE LALUR.

A apuração de lucro real em decorrência de infrações constatadas em ação fiscal, autoriza a compensação dos prejuízos fiscais apurados em períodos anteriores, devendo o contribuinte realizar os devidos ajustes no Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR).

DESPESAS. CUSTOS. ÔNUS DA PROVA.

Cabe ao impugnante a apresentação de eventuais custos ou despesas não contabilizados.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. ARGÜIÇÃO.

A autoridade administrativa é incompetente para apreciar argüição de inconstitucionalidade ou ilegalidade de lei.

DECADÊNCIA. DOLO COMPROVADO. IRPJ. CSLL. PIS. COFINS.

O direito de a Fazenda Pública rever lançamento por homologação em que o sujeito passivo tenha se utilizado de dolo, fraude ou simulação, extingue-se no prazo de 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

MULTA QUALIFICADA.

Constatando-se que o conjunto probatório é sólido e suficiente no sentido de confirmar a prática dolosa da fiscalizada que quis o resultado de sonegar tributos, agindo por vários anos seguidos com intenção de impedir ou retardar o conhecimento, por parte da autoridade fiscal, da ocorrência dos fatos geradores dos tributos lançados, há que ser mantida a multa qualificada de 150%.

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO. PROPORCIONALIDADE. RAZOABILIDADE.

A proporcionalidade, razoabilidade e vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005

INTIMAÇÃO. REPRESENTANTE LEGAL. ENDEREÇAMENTO.

Dada a existência de determinação legal expressa, as notificações e intimações devem ser endereçadas ao sujeito passivo no domicílio fiscal eleito por ele.

PERÍCIA. DILIGÊNCIA. REQUISITOS.

Considera-se não formulado o pedido de perícia ou diligência que deixe de atender os requisitos legais.

NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.

Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbra nos autos qualquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

NULIDADE. MPF.

É de ser rejeitada a nulidade do lançamento, por constituir o Mandado de Procedimento Fiscal elemento de controle da administração tributária, não influenciando na legitimidade do lançamento tributário.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS. COFINS.

Aplica-se à tributação reflexa idêntica solução dada ao lançamento principal em face da estreita relação de causa e efeito.

Lançamento Procedente

Os fundamentos dessa decisão foram os seguintes:

a) não se admitiu o argumento de que a fiscalização teria o dever de demonstrar individualmente que todos depósitos nas contas bancárias dos sócios são relacionados com a atividade da empresa, não podendo, utilizando-se de amostragem, transferir o ônus da prova para o sócio e a empresa, e, considerar como receita da sociedade todos depósitos efetuados nas contas bancárias dos sócios. Isso porque ficou claramente demonstrado que os recursos que transitaram nas contas bancárias dos sócios tiveram origem nas operações mercantis da Indústria de Plásticos Bariri Ltda;

b) a previsão do § 3º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, de que, “para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente” determina apenas que a apuração da receita bruta omitida será analisada individualmente por cada depósito bancário, como o fez a autoridade lançadora, e não que, para caracterizar valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencente a terceiro, é necessária a comprovação individual da origem de cada depósito pelo Auditor Fiscal, como alega o impugnante;

c) não foram tributados os depósitos bancários, mas a receita que eles representam por expressa disposição legal;

d) refutou-se o argumento de que não aconteceu a busca pela verdade material pelo Fisco, pois o autuante demonstrou que os depósitos bancários não foram escriturados pelo contribuinte, não apresentando o impugnante nenhuma documentação que

refutasse referidos depósitos, sua origem, bem como se algum valor referia-se a transferências entre contas correntes de mesma titularidade, movimentos de empréstimos, adiantamentos, cheques devolvidos. Além disso, o autuante analisou todas as provas e argumentos apresentados pelo interessado;

e) caberia à fiscalizada apresentar eventuais custos ou despesas “extracontábeis” e não à Autoridade Fiscal;

f) o lançamento detalhou individualmente os depósitos utilizados para fins de integrar a base imponible da exação;

g) não existia a obrigatoriedade do lançamento pelo lucro arbitrado, sob o argumento de que a utilização de depósitos e créditos bancários não contabilizados como omissão de receita, inclusive de movimentação financeira dos sócios, bem como aplicado multa qualificada por sonegação fiscal, tornaria imprestável sua escrituração para fins de apuração do lucro real. Isso porque, em nenhum momento, a autoridade fiscal classificou como imprestável a escrituração da fiscalizada para fins de apuração do lucro real. E o art. 288 do RIR/99 determina o lançamento da omissão de receita de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período de apuração, sendo aplicado de ofício o regime de apuração pelo lucro arbitrado, apenas e tão somente, quando a fiscalização classificar como imprestável a escrituração do contribuinte;

h) não foram tributados os créditos bancários decorrentes das operações ‘COMPROR’. Os depósitos de R\$ 74.325,64, R\$ 68.083,16, R\$ 68.680,35 e R\$ 68.717,83, efetuados a partir de 21/10/2004, sugerem que houve uma entrada de recursos para cobrir pagamentos de financiamentos bancários (operação de COMPROR);

i) correta a compensação de ofício do saldo de prejuízos fiscais, tendo em vista alteração do resultado da contribuinte em função da apuração de omissão de receitas, motivo que os saldos remanescentes vão sendo ajustados aos novos resultados da fiscalizada;

j) manteve-se a multa qualificada, por se entender ter sido comprovado o evidente intuito de fraude, diante da irregular conduta adotada pelo sujeito passivo, que agiu, por vários anos seguidos, com intenção de impedir ou retardar, dolosamente, o conhecimento, por parte da autoridade fiscal, da ocorrência dos fatos geradores.

RECURSO VOLUNTÁRIO

Cientificado da decisão de primeira instância em 6/5/2009 (fl. 7.480), o contribuinte apresentou, em 5/6/2009, o recurso de fls. 7.481 a 7.531, onde repete os argumentos da impugnação, em especial:

a) nulidade do auto de infração, por estar fundado em extratos bancários com base em meras presunções ofertadas pelo Fisco, sobretudo quando as informações se encontram conflitantes, sendo que os fatos pressupostos foram apurados por “amostragem”;

b) a verificação de movimentação bancária por si só não demonstra nenhuma exteriorização de riqueza que permita a incidência do gravame fiscal, inclusive quando incidente sobre conta bancária de pessoa física, sem a devida comprovação. Ao lado da

movimentação dos valores na conta corrente do contribuinte, é igualmente necessário que se faça comprovação da utilização dos valores depositados, de forma a evidenciar aumento de patrimônio e os chamados “sinais exteriores de riqueza”, vez que os simples depósitos bancários são tidos como meros indícios;

c) o lançamento deveria, obrigatoriamente, ter se dado na modalidade do arbitramento, pois a apuração ocorreu sem apoio nos livros contábeis, logo, ausente a escrituração contábil idônea necessária na forma das leis comerciais e fiscais, sobretudo quando a própria Autoridade promove a qualificação da multa por indícios de sonegação, caracterizando como imprestável para fins de determinar o lucro real;

d) a escolha pelo regime tributário a ser aplicável não constitui ato discricionário da Autoridade Fiscal. O art. 47 da Lei 8.981, de 1995, é claro ao dispor sobre a obrigatoriedade da apuração por arbitramento quando a escrituração contábil não possuir condições necessárias para averiguar o lucro real;

e) o mesmo raciocínio aplicado quanto à apuração da movimentação bancária para fins de incidência tributária deveria ser atribuído a eventuais custos não contabilizados, para fins de apuração do lucro real. Nesse sentido, a ausência de sua apuração denota imprestabilidade da contabilidade, logo, a obrigatoriedade do arbitramento;

f) os depósitos de R\$ 74.325,64, R\$ 68.083,16, R\$ 68.680,35 e R\$ 68.717,83 não correspondem a receitas, mas sim a despesas. Trata-se de depósitos para cobrir o financiamento obtido para pagar seus fornecedores (operação COMPROR);

g) o Auditor Fiscal declarou como indevida a compensação dos prejuízos fiscais apurados em face da reversão após lançamento das infrações constatadas no período-base de 2003, 2004 e 2005, compensações do período 30/09/2004, 31/12/2004 e 31/03/2005. Contudo, a reversão dos prejuízos por conta da suposta omissão de receita não tem o condão de invalidar a apuração dos prejuízos apurados anteriormente, especialmente do ano-calendário de 1997, sob pena de torna perniciosa a fiscalização através da possibilidade de retroagir a fatos consumados pela decadência e fazer tábula rasa do princípio da segurança jurídica. Do exposto, conclui-se que a glosa dos prejuízos apurados no ano-calendário de 1997 não poderá ser concretizada, e, conseqüentemente, deverá ser excluído da suposta “receita operacional” obtida através da movimentação bancária;

h) o auto de infração não pode prosperar, pois passaram-se 132 dias sem que o MPF fosse prorrogado e o contribuinte tivesse ciência formal de sua prorrogação, nos termos dos arts. 12, 13 e 15 da Portaria RFB nº 4.066, de 2007;

i) não procede a qualificação da multa, por falta de comprovação de dolo à sonegação fiscal, tendo o contribuinte cumprido todas as intimações da autoridade fiscal, não sendo possível a imputação da prática de delito penal tributário com base em presunções;

j) as multas de 75% e de 150% tem caráter confiscatório e são inconstitucionais;

l) decadência dos fatos geradores ocorridos até novembro de 2003, pois a autuação fiscal foi lavrada no dia 11/12/2008;

m) os valores que transitaram nas contas bancárias dos Srs. Georges Assaad Azar e Georges Nabil Hajj, na qualidade de sócios e administradores do recorrente, não poderiam integrar a base impositiva da exação. Noutro ponto, o próprio Sr. Georges Nabil Hajj figura como sócio em outras empresas, levando a crer que parte da sua movimentação bancária possui origem em valores percebidos, devidamente, por aquelas empresas, logo, indevidamente lançados no presente Auto de Infração;

n) o lançamento é ilegal por se basear em quebra de sigilo bancário sem ordem judicial.

Ao final, requer seja provido o presente recurso para fins de reconhecer a ocorrência da nulidade, bem como a improcedência pelas razões de fato e de direito que alicerçam a atuação fiscal, cancelando-se o Auto de Infração.

Este processo foi a mim distribuído numerado digitalmente até a fl. 7.556.

Esclareça-se que todas as indicações de folhas neste voto dizem respeito à numeração digital do e-processo.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Evande Carvalho Araujo, Relator

O lançamento sob análise tributou omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, com fulcro no art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com a qualificação da multa pela prática de sonegação.

Foram considerados os depósitos efetuados tanto nas contas-correntes da empresa, quanto nas dos sócios Georges Assaad Azar e Georges Nabil Hajj, por se entender comprovado que todas essas contas eram utilizadas para realizar a movimentação financeira da pessoa jurídica.

A sonegação foi caracterizada pela utilização das contas dos sócios para ocultar operações mercantis da Indústria de Plásticos Bariri, à margem da escrituração, bem como por depósitos bancários não contabilizados em favor da própria indústria.

A Fiscalização se utilizou dos saldos de prejuízos fiscais e bases negativas para reduzir as infrações de omissões de receita, e por isso lançou infrações de glosas de prejuízos e bases negativas compensados indevidamente, quando esses saldos não foram mais suficientes em períodos futuros.

Em sua defesa, o recorrente levanta diversas preliminares de nulidade do lançamento, preliminar de decadência, bem como ataca o mérito da autuação.

1 – PRELIMINARES DE NULIDADES DO LANÇAMENTO

1.1 – Nulidade da Quebra do Sigilo Bancário pelo Fisco

O recorrente afirma não ser possível a quebra do sigilo bancário pelo Fisco, sem autorização judicial, conforme entendimento do Supremo Tribunal Federal – STF.

Início com a transcrição do dispositivo legal que permite o acesso à movimentação financeira pela Fisco, o art 6º da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001:

Art. 6º As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.

Parágrafo único. O resultado dos exames, as informações e os documentos a que se refere este artigo serão conservados em sigilo, observada a legislação tributária.

Esse artigo de lei está em plena vigência, não possuindo este CARF competência para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, nos termos da Súmula CARF nº 2.

Tal conclusão não se altera pelo fato de a matéria estar em discussão no Recurso Extraordinário nº 601.314/MG, com reconhecimento de repercussão geral, nos termos do artigo 543-B do Código de Processo Civil – CPC.

Isso porque apenas as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C do CPC, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, como determinado pelo art. 62-A do anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009.

Acrescente-se que a Portaria GMF nº 545, de 18 de novembro de 2013, revogou os parágrafos primeiro e segundo do art. 62- A do anexo II do RICARF, acabando assim com a possibilidade de sobrestamento de julgamentos no CARF até a decisão definitiva do STF.

Dessa forma, correto o procedimento fiscal embasado em dispositivo legal em plena vigência.

1.2 – Nulidade do MPF

O recorrente também defende a nulidade do lançamento devido à falta de notificação das prorrogações do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF.

Como bem esclarecido pela decisão recorrida, e demonstrado pelo documento de fl. 5.371, o MPF sob análise foi emitido em 21/5/2008, com base na Portaria RFB nº 11.371, de 12 de dezembro de 2007.

Nos termos do art. 4º desse ato legal, o MPF é emitido exclusivamente na forma eletrônica e assinado pela autoridade emitente, mediante a utilização de certificado digital válido, e sua ciência se dá no sítio da RFB na Internet, com a utilização de código de acesso consignado no termo que formalizar o início do procedimento fiscal. Já a prorrogação do prazo, segundo o art. 12 dessa mesma Portaria, poderá ser efetuada pela autoridade emitente tantas vezes quantas necessárias.

Assim, não existe a obrigatoriedade de intimação pessoal de cada prorrogação, devendo o fiscalizado, se assim o desejar, confirmar a validade do MPF diretamente na Internet.

Observe-se que os documentos de fls. 5.369 a 5.371 demonstram que os requisitos previstos na legislação foram cumpridos, pois a empresa foi cientificada tanto do Termo de Intimação, quanto do MPF que autorizava o início da ação fiscal. Já o documento de fl. 7.424 demonstra as devidas prorrogações do MPF.

Ademais, devo registrar que é o entendimento majoritário desta Turma, apesar de não unânime, de que o MPF constitui mero instrumento de controle administrativo, de sorte que eventuais incorreções nesse documento, ou até mesmo a sua inexistência, não caracterizam vícios insanáveis. Como exemplo, cito o Acórdão nº 1102-000.911, julgado na sessão de 7 de agosto de 2013, de relatoria do Conselheiro João Otávio Oppermann Thomé.

No mesmo sentido, transcrevo ementa de decisão unânime da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais no Acórdão nº 9101-001.457, proferida na sessão de 15 de agosto de 2012, tendo por relator o Conselheiro Valmir Sandri:

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL – VALIDADE O Mandado de Procedimento Fiscal é apenas um instrumento gerencial de controle administrativo da atividade fiscal, que tem também como função oferecer segurança ao sujeito passivo, ao lhe fornecer informações sobre o procedimento fiscal contra ele instaurado e possibilitar-lhe confirmar, via Internet, a extensão da ação fiscal e se está sendo executada por servidores da Administração Tributária e por determinação desta.

1.3 – Demais Nulidades

O recorrente também afirma que o lançamento é nulo por falta de comprovação de que os depósitos nas contas dos sócios eram de titularidade da pessoa jurídica e pela não adoção do arbitramento dos lucros.

Por envolverem a análise mais aprofundada dos fatos subjacentes, deixarei para abordar tais preliminares juntamente com o mérito.

2 - PRELIMINAR DE DECADÊNCIA

A decisão recorrida entendeu inexistir decadência do lançamento, aplicando ao caso as determinações do art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional - CTN, que inicia a contagem do prazo decadencial no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, por considerar comprovado o evidente intuito de fraude, caracterizado pela intenção dolosa de reduzir os tributos devidos.

O recorrente pugna pela utilização da regra do art. 150, §4º, do CTN, que conta o prazo fatal a partir da ocorrência do fato gerador, afirmando não ter agido com dolo. Assim, defende a decadência dos fatos geradores ocorridos até novembro de 2003, pois teve ciência da autuação fiscal apenas no dia 11/12/2008 (fl. 7.284).

A utilização da regra do art. 173, inciso I, do CTN, nos casos de dolo, fraude ou simulação, é pacífica, estando inclusive estampada no enunciado da Súmula CARF nº 72:

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN.

Como esclarecerei mais adiante no voto, entendo que a qualificação da multa foi correta, e que, assim, é irreparável a conclusão da DRJ que entendeu inexistir qualquer crédito tributário decadente.

Para o IRPJ e CSLL, por se tratar de lucro real trimestral, até o terceiro trimestre de 2003, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado seria 1º/1/2004, terminando em 31/12/2008. O mesmo raciocínio vale para o PIS e a COFINS, com fatos geradores mensais.

Entretanto, alerto que, caso a Turma entenda não ser cabível a qualificação da penalidade, com a aplicação do art. 150, §4º, do CTN e o início do prazo decadencial no fato gerador, forçoso será também o reconhecimento da decadência parcial de todos os tributos lançados.

Diante do exposto, rejeito a preliminar de decadência.

3 – MÉRITO

3.1 – Omissão de Rendimentos: Depósitos de Origem Não Comprovada

O lançamento tributou omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, com base no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

Transcrevo o dispositivo legal que embasou o lançamento:

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). (Vide Lei nº 9.481, de 1997)

§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)

Acrescente-se que os limites do inciso II do § 3º foram alterados para R\$ 12.000,00 (doze mil reais) e R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais), respectivamente, pelo art. 4º da Lei nº 9.481, de 13 de agosto de 1997.

Assim, vê-se que a lei criou uma presunção legal de omissão de receita, que se caracteriza quando o titular de conta de depósito ou de investimento mantida junto à

instituição financeira, após regular intimação, não comprove a origem dos recursos creditados nessas contas, mediante documentação hábil e idônea.

Por isso, após a intimação do Fisco para que o fiscalizado comprove a origem dos depósitos, passa a ser ônus do contribuinte a demonstração de que não se trata de receitas auferidas, sob pena de se considerar aquilo que não foi justificado como omissão de rendimentos.

Para afastar a presunção legal, não servem como prova argumentos genéricos, que não façam a correlação inequívoca entre os depósitos e as origens indicadas.

No caso, verifico que o procedimento fiscal atendeu os termos da lei, pois o contribuinte foi intimado a apresentar seus extratos bancários; com a recusa parcial eles foram obtidos diretamente dos bancos; depois da totalização dos depósitos, intimou-se o sujeito passivo a justificar sua origem; e só após foi lavrado o auto de infração com os depósitos sem origem justificada.

3.2 – Necessidade de Comprovação do Consumo da Renda

O recorrente defende a impossibilidade de tributação de extratos bancários, e afirma que a movimentação bancária não é receita, sendo necessário que se faça comprovação da utilização dos valores depositados, de forma a evidenciar aumento de patrimônio e os chamados “sinais exteriores de riqueza”.

Contudo, a jurisprudência e argumentos citados se referiam à legislação anterior ao art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, sendo que o novo regramento tem sua aplicação pacificamente aceita nos moldes acima exposto.

De qualquer modo, a matéria não comporta mais discussão administrativa desde a publicação da Súmula CARF nº 26, que possui o seguinte enunciado:

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.

3.3 – Titularidade dos Depósitos

A defesa também afirma que não ficou demonstrado que todos os depósitos eram de titularidade da empresa, que a Fiscalização se utilizou indevidamente de amostragem, e que os depósitos nas contas dos sócios poderiam ser de titularidade deles.

Contudo, entendo que o trabalho fiscal foi bastante consistente e conseguiu demonstrar que toda a movimentação financeira era da pessoa jurídica.

Para os créditos em nome do Sr. Georges Nabil Hajj, sócio minoritário e sobrinho do Sr. Georges Assad Azar, o próprio titular declarou que toda a movimentação financeira era da empresa, e que as contas-correntes eram utilizadas para ocultar o verdadeiro faturamento de Indústrias de Plástico Bariri.

Além disso, diversas informações fornecidas sobre o esquema, como o pagamento de dívidas da empresa com as contas desse sócio e a participação do *office-boy* de nome Ivan, foram confirmadas pela obtenção de cópias de cheques.

Mais ainda, diversos emitentes dos cheques depositados confirmaram que depositavam parte dos pagamentos a Indústrias de Plástico Bariri naquela conta-corrente por ordem do Sr. Georges Assad Azar.

Para as contas-correntes em nome do Sr. Georges Assad Azar, apesar de o titular não ter prestado qualquer esclarecimento à Fiscalização, a circularização com diversos fornecedores confirmou o mesmo esquema de utilização das contas do sócio para ocultar o verdadeiro faturamento da pessoa jurídica.

Assim, entendo que as provas trazidas aos autos são mais que suficientes para confirmar que TODOS os depósitos das contas-correntes dos sócios utilizados no lançamento eram de propriedade da empresa.

Penso que a amostragem utilizada foi adequada para suportar a conclusão, passando a ser ônus da defesa demonstrar o contrário. Contudo, o recorrente apenas traz alegações genéricas, afirmando não ser possível o uso apenas de amostragem, e que seria possível que parte dos depósitos fossem de titularidade dos sócios.

Ora, em um esquema fraudulento, nos moldes como descrito, onde se utilizavam diversos artifícios para esconder o subfaturamento, evidentemente será impossível a confirmação do ilícito por todos os partícipes. Contudo, as cópias de cheques utilizados para pagar contas da empresa, os depoimentos de fornecedores, e as confirmações dos sócios minoritários, aliadas à ausência de qualquer explicação ou argumento contrário razoáveis, servem para demonstrar que as contas dos sócios trazem a movimentação financeira da pessoa jurídica.

Observe-se que o § 5º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, determina que se faça o lançamento em nome do verdadeiro titular da conta, no caso de interposição de pessoa.

Quantos aos depósitos não justificados nas contas em nome da empresa, não há muito o que se acrescentar, já que se trata de direta aplicação da lei. Acrescente-se, apenas, que a empresa apresentou parte de suas contas, e que a Fiscalização verificou que, para essas, todos os depósitos estavam contabilizados. Entretanto, verificou-se que existiam algumas contas em nome da pessoa jurídica que também estavam à margem da escrituração, o que demonstra a prática do conhecido “caixa dois”.

Assim, estabelecido que todos os depósitos constantes do lançamento pertencem à pessoa jurídica, os argumentos genéricos apresentados não servem para refutar o lançamento. Se parte dos depósitos pertenciam aos sócios, não basta à defesa simples declarações sem provas. Como já dito, após a intimação para a comprovação da origem dos recursos creditados nas contas, inverte-se o ônus da prova, e somente se deixa de considerar com receita o depósito inequivocamente correlacionado com sua origem.

3.4 – Depósitos Relacionados à Operação COMPROR

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

Autenticado digitalmente em 02/01/2015 por ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO, Assinado digitalmente em 10

/01/2015 por JOSE EVANDE CARVALHO ARAUJO, Assinado digitalmente em 13/01/2015 por JOAO OTAVIO OPPERM

ANN THOME, Assinado digitalmente em 02/01/2015 por ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO

Impresso em 12/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

A única tentativa real de justificar parte dos depósitos diz respeito aos créditos de R\$ 74.325,64, R\$ 68.083,16, R\$ 68.680,35 e R\$ 68.717,83, que o contribuinte afirma se prestarem a cobrir o financiamento obtido para pagar seus fornecedores (operação COMPROR).

A autoridade fiscal não admitiu essa explicação, entendendo que esses depósitos, de fato, serviram para cobrir os financiamentos bancários, mas que, para isso, deveriam ter sua origem comprovada, sob pena de serem considerados rendimentos omitidos.

O recorrente esclarece que o banco disponibiliza crédito rotativo mediante o pagamento das notas fiscais emitidas por seus fornecedores, através de Solicitações de Utilização de Créditos - SUC. Na época do pagamento da dívida, o banco debitava automaticamente a conta corrente no valor dos empréstimos, acrescido dos encargos. Desse modo, os depósitos em análise teriam sido feitos para quitar esses empréstimos, o que se verifica facilmente pelo valor e data, compatíveis com os pagamentos dos financiamentos.

Contudo, as explicações dadas não refutam a análise da Fiscalização. Ao contrário, a confirmam.

Na verdade, o contribuinte esclarece qual foi a utilização dos créditos bancários: o pagamento de dívidas.

Mas, para afastar o lançamento, deveria esclarecer qual foi a origem dos depósitos. Isto é, de qual receita tributada se utilizou para pagar o financiamento. Não o fazendo, permanece a conclusão de que os empréstimos foram quitados com rendimentos auferidos à margem da contabilidade.

3.5 – Necessidade de arbitramento

O recorrente defende que o lançamento deveria, obrigatoriamente, ter se dado na modalidade do arbitramento, não sendo lícita a tributação pelo lucro real trimestral.

Isso porque a própria acusação fiscal considerou a escrituração contábil imprestável para apurar o lucro real, pois não permitia identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária.

Assim, a escolha pelo regime tributário a ser aplicável não constituiria ato discricionário da Autoridade Fiscal, já que o art. 47 da Lei 8.981, de 20 de janeiro de 1995, seria claro ao dispor sobre a obrigatoriedade da apuração por arbitramento quando a escrituração contábil não possuir condições necessárias para averiguar o lucro real.

Acrescenta que, do mesmo modo que se presumiu a omissão de rendimentos, dever-se-ia, também, considerar a existência de custos não contabilizados. Nesse sentido, justifica-se, também, o arbitramento.

Sem razão a defesa.

Entendo que o arbitramento dos lucros poderia ter sido uma possibilidade a ser considerada pela autoridade fiscal, caso decidisse enveredar sua acusação no sentido de

imprestabilidade da escrituração. Entretanto, foi também correta a alternativa utilizada de admitir que a escrituração era aceitável, mas que apenas não trazia toda a movimentação financeira.

O que não se pode admitir é o contribuinte em nada colaborar com a Fiscalização no sentido de comprovar a origem dos depósitos, forçar um lançamento de omissão de receitas pelo valor total, e, em sede de recurso, defender que a autoridade fiscal deveria ter considerado sua escrituração imprestável e arbitrado seus lucros, escapando assim da totalidade do lançamento. Trata-se, no meu entender, de tentativa de se beneficiar de sua própria torpeza, atitude em tudo rechaçada pelo Direito.

O curioso é que já enfrentei, em outros processos, a tese contrária: a de que a não escrituração de depósitos e créditos bancários oriundos de contas correntes mantidas pela empresa em instituições financeiras não invalida a escrituração contábil, pois, em que pese a ausência de comprovação da origem dos valores, tal fato poderia ensejar presunção legal de omissão de receita ou rendimento, porém passível de tributação como adição ao lucro real apurado, como prescreve o art. 288 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99.

Assim, se alguma dessas teses antagônicas tivesse validade, a autoridade fiscal ficaria em estado de constante insegurança. Quando verificasse a existência de movimentação bancária não escriturada, não saberia se deveria, ou não, arbitrar os lucros. Ao contribuinte autuado sempre restaria a utilização da interpretação que defende o procedimento contrário. E o crédito tributário ficaria refém do entendimento adotado pela Turma Julgadora que apreciasse o lançamento, em um futuro distante.

É por isso que entendo que existem diversas maneiras que a Fiscalização pode fundamentar a autuação, em função das provas colhidas e da legislação aplicável. A análise do caso importará em verificar se o lançamento foi devidamente fundamentado.

No caso sob análise, a acusação foi consistente tanto com as provas, quanto com a lei tributária, e merece ser mantida.

Finalmente, também não procede o argumento de existência de custos não contabilizados. Se eles existissem, bastaria a sua comprovação pela defesa para a sua exclusão do resultado tributado, não sendo lícita a pretensão de que eles sejam presumidos pelo arbitramento.

Para ajudar a decisão dos que pensam diferente, e entendem que a necessidade de arbitramento decorre da representatividade dos depósitos tributados com relação às receitas já declaradas, elaborei a tabela abaixo.

ANO	Depósitos Não Comprovados	Receitas Declaradas	%
2003	13.788.189,05	33.263.034,88	41,45%
2004	14.634.929,57	39.357.748,08	37,18%
2005	15.820.517,56	36.700.221,67	43,11%
Total	44.243.636,18	109.321.004,63	

Os depósitos não comprovados foram extraído do Termo de Verificação Fiscal (fl. 90) e a receitas declaradas foram totalizadas a partir das demonstrações dos resultados das DIPJs (fls. 227 a 230, 305 a 308, 396 a 399).

3.6 – Compensação de Prejuízos

O recorrente afirma que a autoridade fiscal, ao proceder à compensação de ofício das infrações apuradas com o saldo de prejuízos acumulados, indevidamente glosou prejuízos de anos anteriores, em especial do ano de 1997.

A decisão recorrida efetuou meticulosa análise do procedimento fiscal, concluindo que não houve qualquer prejuízo ao contribuinte. Transcrevo seus argumentos (fls. 7.466 a 7.467):

2.11 - Compensação de Prejuízos Anteriores ao Período Apurado pela Fiscalização, Especialmente do Ano-Calendarário de 1997.

A impugnante alega que foi declarada como indevida a compensação de prejuízos anteriores ao período apurado pela fiscalização, especialmente do ano-calendário de 1997, caracterizando retroatividade a fatos consumados pela decadência e fazendo tábula rasa do princípio da segurança-jurídica.

Da análise do demonstrativo da compensação de prejuízos fiscais, anexo ao Auto de Infração, contata-se não ser procedente a argumentação da impugnante.

Inicia o demonstrativo (fl. 63) com saldo de prejuízos operacionais e não operacionais da fiscalizada, de R\$ 5.939.366,11 e R\$ 21.876,34, respectivamente, sendo estes oriundos das próprias DIPJ apresentadas pela impugnante desde sua abertura, 29/04/1993, até 31/12/2002.

SALDO DE PREJUÍZOS OPERACIONAIS									
Período	*1994	*1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002
jan			4.686,24						
fev			7.802,81						
mar			8.286,41	86.641,13	61.314,57	213.113,39	706.712,71	202.671,49	368.356,67
abr			11.828,02						
mai			7.005,77						
jun			11.265,82	67.641,98	63.209,64	39.922,62	96.914,49	391.532,20	142.248,49
jul			15.988,24						
ago			19.481,13						
set			12.177,08	40.776,21	71.431,68	266.531,61	926.724,85	133.564,33	433.800,95
out			11.292,35						
nov			-4.435,25						
dez			8.721,51	71.732,50	160.809,86	349.465,72	369.749,60	108.384,82	377.979,86
Total	956,32	73.078,29	114.100,13	266.791,82	356.765,75	869.033,34	2.100.101,65	836.152,84	1.322.385,97
Saldo	956,32	74.034,61	188.134,74	454.926,56	811.692,31	1.680.725,65	3.780.827,30	4.616.980,14	5.939.366,11

* 1994 e 1995 - saldos atualizados até 01/1996

Analisando a planilha acima, contata-se que os valores a serem compensados apresentados na impugnação para os anos de 1996 a 2002 (fls. 6.888 /6.889) são iguais. O único ano em que se verifica divergência, refere-se ao valor a ser compensado em 31/12/1995, que foi informado na impugnação como R\$ 74.314,27,

sendo o saldo corrigido, de acordo com as declarações da contribuinte de R\$ 74.034,61 (Demonstrativo da compensação de prejuízos fiscais – SAPLI juntado nas fls. 6.998 a 7.013).

Quanto ao saldo de prejuízo não operacional, apresenta a impugnante o mesmo valor informado pelas Autoridades Fiscais no demonstrativo (fl. 63), ou seja, R\$21.876,34.

Nos demonstrativos da compensação de prejuízos fiscais (fl. 63 a 68), tendo em vista alteração do resultado da contribuinte em função da apuração de omissão de receitas, foram concedidos à fiscalizada, a compensação dos saldos de prejuízos a compensar, motivo que os saldos remanescentes vão sendo ajustados aos novos resultados da fiscalizada.

Desta forma, logicamente, ocorreram alterações nos saldos acumulados e nos períodos de compensação dos prejuízos, antecipando-se a compensação em função da apuração dos novos resultados.

A título de exemplo, no 1º trimestre de 2003 (fl. 63), foram compensados R\$ 1.114.105,90 do saldo de prejuízo fiscal do contribuinte, sendo R\$ 4.510,00 de prejuízo não operacional e R\$ 1.109.595,90 de prejuízo operacional. Destarte, todo saldo de prejuízo fiscal operacional referente aos anos de 1994 a 1998 (R\$811.692,31) e parte do prejuízo fiscal operacional de 1999 (R\$297.903,59) foram utilizados para compensação do lucro real apurado no 1º trimestre de 2003.

Nos trimestres seguintes, da mesma forma, segue-se na compensação dos saldos de prejuízos fiscais, até que no 1º trimestre de 2005 todo saldo de prejuízo fiscal foi compensado.

Destaca-se que os Auditores Fiscais intimaram “o contribuinte para realizar os devidos ajustes, a partir das alterações demonstradas neste auto, no Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR)” (termo de encerramento de fl. 6.860), motivo que deve a impugnante ajustar referido livro, conforme Auto de Infração e seus demonstrativos.

Portanto, demonstrada a improcedência da alegação da impugnante de que foi considerada indevida a compensação de prejuízos anteriores ao período apurado pela fiscalização, especialmente do ano-calendário de 1997, não há como se alterar o lançamento.

No voluntário, o recorrente simplesmente repete os termos da impugnação, em nada contestando a análise da decisão recorrida.

Analisei os argumentos do julgador *a quo*, e com eles concordo, e por isso concluo não proceder o argumento de glosa de prejuízos de períodos anteriores.

4 – MULTAS APLICADAS

4.1 – Qualificação da Multa

O recorrente alega que não é possível a qualificação da multa, porque cumpriu todas as intimações da autoridade fiscal, não sendo possível a imputação da prática de delito penal tributário com base em presunções.

Contudo, penso que a Fiscalização comprovou devidamente o intuito doloso de suprimir tributos, pela não contabilização de parte expressiva da movimentação financeira da pessoa jurídica, bem como pelo uso de contas dos sócios com o objetivo de ocultação do faturamento efetivamente obtido.

Nesse sentido, ficou demonstrada a ocorrência de omissão dolosa tendente a impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, o que é considerado como prática de sonegação nos termos do art. 71, inciso I, da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, e justifica a duplicação da penalidade, de acordo com o §1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

4.2 – Multas Confiscatórias

Finalmente, não assiste razão ao recorrente quando defende que as multas aplicadas são confiscatórias e inconstitucionais.

Essa penalidade está prevista explicitamente em lei, e não é permitido a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais afastar a aplicação de lei por sua incompatibilidade com a Constituição Federal (Súmula CARF nº 2 e art. 62 do Regimento Interno do CARF).

5 - CONCLUSÕES

Diante do exposto, voto por rejeitar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)
José Evande Carvalho Araujo

Declaração de Voto

Em que pese a excelência do voto condutor deste acórdão, pede-se vênias para discordar de parte dos fundamentos aduzidos pelo ilustre Conselheiro Relator para justificar a regularidade dos lançamentos.

Diferentemente do quanto mencionado no voto supra, a atividade de lançamento é plenamente vinculada, conforme expressamente disposto no art. 142 do CTN. Não há discricionariedade no exercício da atividade da Fiscalização que lhe permita “escolher” entre os regimes de apuração de lucro dispostos na legislação para fins de constituição de crédito tributário. Feita a opção pelo contribuinte por determinado regime de apuração, esta (opção) deve ser respeitada pela Fiscalização, salvo se não lhe for possível auditar a apuração do contribuinte respectiva, o que implicará tributação pelo regime do lucro arbitrado. Assim dispõe o art. 47 da Lei n. 8.981/95, *verbis*:

“Art. 47. O lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando:

I - o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real ou submetido ao regime de tributação de que trata o Decreto-Lei nº 2.397, de 1987, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;

II - a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraude ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:

a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou

b) determinar o lucro real.

III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o livro Caixa, na hipótese de que trata o art. 45, parágrafo único;

IV - o contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido; (...)

VII - o contribuinte não mantiver, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, livro Razão ou fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário;

VIII – o contribuinte não escriturar ou deixar de apresentar à autoridade tributária os livros ou registros auxiliares de que trata o § 2º do art. 177 da Lei no 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e § 2º do art. 8º do Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977.” (Grifou-se).

Esses dispositivos estão reproduzidos no artigo 530 do RIR/99, aprovado pelo Decreto 3.000/99, *verbis*:

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):

I - o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;

II - a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:

a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou

b) determinar o lucro real;

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;

IV - o contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido;

V - o comissário ou representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de escriturar e apurar o lucro da sua atividade separadamente do lucro do comitente residente ou domiciliado no exterior (art. 398);

VI - o contribuinte não manter, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, Livro Razão ou fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário. (grifou-se)

Como se sabe, o art. 1º da Lei nº 9.430/96 prevê três regimes de apuração de lucro, quais sejam, o **Lucro Real**, o **Lucro Presumido** e o **Lucro Arbitrado**.

Com base no art. 6º do Decreto-lei nº 1.598/77, o **Lucro Real** pode ser definido como sendo o lucro líquido “ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação tributária”. Ou seja, trata-se do resultado aritmético da subtração das despesas aferidas pela pessoa jurídica do montante das receitas auferidas em um determinado período, modificado por alguns ajustes previstos na legislação tributária. Por relevante, vale registrar a intuitiva assertiva de que não é possível auferir receitas sem contrair despesas, cujo montante (de despesas) guarda certa proporcionalidade com o volume de receitas, de sorte que quanto maior o volume de receitas, maior será o montante das despesas correspondentes no período.

Por sua vez, conforme determina o art. 532 do RIR/99, o **Lucro Arbitrado** é apurado, quando as receitas da pessoa jurídica são conhecidas pela Fiscalização, mediante a multiplicação (i) de um percentual ficto de margem de lucro (mesmo percentual do **Lucro Presumido**), acrescido de 20% (vinte por cento), sobre a (ii) receita bruta conhecida do período de apuração.

No caso da Contribuinte, o **Lucro Arbitrado** corresponderia a 9,6% (nove vírgula seis por cento, ou seja, 8% acrescido de 20%) do total de sua receita bruta conhecida. Portanto, para fins de apuração do **Lucro Arbitrado**, a lei presume que 90,4% (noventa vírgula quatro por oito por cento) das receitas auferidas pela Contribuinte são absorvidos por custos e despesas necessários para o exercício de sua atividade.

Eis aí a razão do arbitramento. Se não é possível aferir com segurança o lucro real do período por deficiência da escrituração contábil do contribuinte (deficiência essa que pode decorrer do próprio significativo contraste entre o montante de receitas omitidas vis-à-vis

as receitas declaradas), impõe-se à Fiscalização (e não “se permite”) arbitrar o respectivo lucro, na forma e nos termos em que previstos na legislação, sob pena de, em não o fazendo, afastar-se da tributação sobre o lucro ou renda e passar a tributar receitas como se lucro ou renda fossem.

A consequência imediata de não ser possível verificar e auditar o lucro real do contribuinte em determinado período, ante a ausência de apresentação de contabilidade regular no curso de fiscalização, é a de que a Fiscalização, via de regra, deixa de tributar o lucro para tributar **receitas como se lucro fossem**, em contrariedade a todos os regimes de apuração de lucro existentes na legislação tributária brasileira.

A respeito desse tema, vale invocar a jurisprudência do CARF, que é remansosa no sentido de que a escrituração fiscal do contribuinte deve ser desconsiderada nos casos em que for significativa a diferença entre o total de receitas declaradas e o total de receitas omitidas, ante a caracterização da tributação de receitas como se lucro fossem. Confira-se:

*“(…) CIRCUNSTÂNCIA QUE NÃO CONFERE CREDIBILIDADE AOS REGISTROS CONTÁBEIS. CONTABILIDADE DESCLASSIFICADA. ARBITRADO O LUCRO. Não se pode conferir credibilidade à contabilidade quando materialmente se verifica que ela não reflete a realidade das operações comerciais e bancária realizada pela empresa. Não é regular a contabilidade que deixa de registrar a maior parte das transações realizadas pelo contribuinte, ainda que formalmente correta. Nos casos em que a contabilidade da empresa não registrar a real movimentação financeira, **com receita declarada em percentual muito aquém daquela apurada pela fiscalização, deverá a autoridade fiscal proceder ao arbitramento do lucro, ainda que a pessoa jurídica seja tributada com base no lucro real.** O artigo 24, da Lei nº 9.249, de 1996, deve ser aplicado em conjunto com o artigo 47, da Lei nº 8.981, de 1995. O artigo 47, da Lei nº 8.981, de 1995, ao usar a expressão de que o lucro será arbitrado, nos casos que especifica, **não confere faculdade à autoridade fiscal, mas sim comando impositivo quanto à forma de tributação.** (CARF, Ac. nº 1402-000.456, julgado em 25.02.2011. Grifou-se)*

No mesmo sentido:

*“IRPJ/CSLL — ARBITRAMENTO — ART. 42 DA LEI 9430/96 — DESPROPORCIONALIDADE. Uma vez detectada omissão de receitas com uso da presunção relativa prevista no art. 42 da Lei 9430/96, e sendo tal **omissão de receita em montante vultoso e que não seja proporcional para cômputo como lucro da pessoa jurídica, fica evidenciada a imprestabilidade da escrita contábil para apurar a base de cálculo do IRPJ e da CSLL conforme o Lucro Real. Nesse caso, a tributação deve ser apurada pelo Lucro Arbitrado (RIR/99, art. 530, II, "a" e "b").**” (CARF, Ac. nº 1301-000.425, julgado em 11.11.2010. Grifou-se)*

“OMISSÃO DE RECEITAS. CARACTERIZAÇÃO EM NOTAS FISCAIS "ESPELHADAS". NECESSIDADE DE CERTEZA DO MONTANTE TRIBUTÁVEL. ÔNUS DA FAZENDA. INCONSISTÊNCIA DAS PROVAS LEVANTADAS. VÍCIO MATERIAL NULIDADE DO LANÇAMENTO. DIFERENÇA ENTRE OMISSÃO E RECEITA DECLARADA. CABIMENTO DO LUCRO ARBITRADO. INSUBSISTÊNCIA DA MULTA QUALIFICADA.

...

E, igualmente considerando valor vultoso da receita omitida em cotejo com a receita declarada, e série de inconsistências técnicas, restou inconfiável e inidônea a escrita fiscal do contribuinte, com o que, na esteira da jurisprudência sobre idêntica matéria, devia a d. autoridade administrativa proceder o arbitramento do lucro, desta feita como não assim procedido, o auto é nulo de pleno direito.” (CARF, Acórdão nº 1202-00.116, julgado em 27.07.2009. Grifou-se)

No mesmo sentido:

“ARBITRAMENTO - ESCRITA IMPRESTÁVEL - Uma vez detectada omissão de receitas com uso da presunção relativa prevista no art. 42 da Lei nº 9.430/1996, e sendo tal omissão de receitas em montante vultoso, a evidenciar enorme descompasso entre as receitas omitidas e aquelas declaradas, fica evidenciada a imprestabilidade da escrita contábil para apurar a base de cálculo do IRPJ e da CSLL conforme o Lucro Real. Nesse caso, a tributação deve ser apurada pelo Lucro Arbitrado. Não tendo o crédito tributário sido constituído por essa forma de apuração, a exigência de IRPJ e CSLL deve ser exonerada.” (CARF, Acórdão nº 1301-00.042, julgado em 12.03.2009. Grifou-se)

No mesmo sentido:

“Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Anual: 2002, 2003, 2004 BASE DE CÁLCULO. LUCRO ARBITRADO. Se o valor dos custos e despesas registrados na contabilidade é insignificante quando comparado ao valor da omissão de receita apurada pela fiscalização, é de se reconhecer que a escrituração da pessoa jurídica é imprestável à determinação do lucro real, sendo, nesse caso, obrigatório o arbitramento do lucro. LUCRO PRESUMIDO. O coeficiente de presunção aplicável às pessoas jurídicas dedicadas ao transporte rodoviário de cargas é de 8%”. (CARF, Acórdão 1201-000.898, julgado em 09.10.2013)

Reitere-se que se trata de entendimento que resguarda a incidência de imposto de renda sobre os valores que correspondam, efetivamente ou de maneira arbitrada, ao lucro da pessoa jurídica, e, *a contrario sensu*, afasta a incidência de imposto de renda sobre receita. Caso se autorize a tributação de receitas omitidas à tributação em valores, proporcionalmente, muito maiores do que o das receitas declaradas, haverá tributação de incidência de IRPJ sobre receita, e não sobre lucro.

Fixada a discordância conceitual sobre o tema, diga-se que esta (discordância) não leva a conclusão distinta daquela a que chegou o ilustre Conselheiro Relator sobre a procedência dos lançamentos lavrados sob o regime do lucro real.

Em que pesem algumas deficiências na escrituração da Contribuinte, entre as quais a existência de contas correntes não escrituradas, a Fiscalização entendeu que os elementos por ela (Contribuinte) apresentados seriam suficientes para a apuração do lucro real, razão pela qual seria desnecessário o arbitramento. E, mais relevante, os elementos dos autos confirmam citada percepção da Fiscalização, pois a divergência entre o montante de receitas declaradas vis-à-vis o volume de receitas omitidas não permite concluir que a tributação pelo regime do lucro real na hipótese tenha implicado tributação de receitas como se lucro fossem.

Cotejando-se o volume de receitas omitidas e as declaradas, e considerados os significativos prejuízos auferidos pela Contribuinte em parte dos exercícios fiscalizados, conclui-se não ser legítima a afirmação da Contribuinte de que a Fiscalização não teria considerando os custos correspondentes ao montante de receitas tributadas por meio dos lançamentos. No ponto, vale mencionar que o montante do lucro tributado pelo regime do lucro real na hipótese é bastante próximo ao montante do lucro que seria tributado por meio do lucro arbitrado. Tal fato é indicativo seguro de que, no caso, estão sendo considerados nos lançamentos os custos necessários à geração das receitas tributadas e, por conseguinte, o próprio lucro real da Contribuinte.

Por tais fundamentos, orienta-se voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário da Contribuinte.

(assinado digitalmente)
Antonio Carlos Guidoni Filho