



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

Processo nº 16004.001769/2008-19
Recurso nº 000000 Voluntário
Acórdão nº 1202-000803 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de junho de 2012
Matéria IRPJ E REFLEXOS
Recorrente SEBO JALES LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003

DECADÊNCIA. DOLO E FRAUDE. INÍCIO DA CONTAGEM DO PRAZO.

No lançamento de ofício formalizado em Auto de Infração, em que se comprovou a existência de dolo e fraude, o termo inicial do prazo decadencial começa a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA BANCÁRIA NÃO
CONTABILIZADA. OMISSÃO DE RECEITAS.

Valores creditados em conta de depósito da pessoa jurídica mantida junto a instituição bancária, cujo movimento não encontra correspondência em sua contabilidade e, não logrando a mesma demonstrar a origem dos referidos recursos, a despeito de intimada para tal, são caracterizados como receitas omitidas.

ARBITRAMENTO. CABIMENTO. CONTA BANCÁRIA NÃO
CONTABILIZADA. PENALIDADE.

Correto o arbitramento do lucro da pessoa jurídica quando a escrita contábil do contribuinte contiver erros ou deficiências que a tornam imprecisa para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária. O arbitramento é uma das formas de apuração do lucro, não se constituindo em penalidade.

MULTA MAJORADA POR INFRAÇÃO QUALIFICADA. PERCENTUAL DE 150%. APLICABILIDADE.

É cabível a aplicação da multa de ofício, no percentual de 150%, sobre os valores dos tributos exigidos, nos casos de evidente intuito de fraude, definidos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, por ter ficado caracterizado a manutenção de conta bancária à margem da contabilidade.

LANÇAMENTOS DECORRENTES. CSLL. PIS. COFINS

Subsistindo o lançamento principal, devem ser mantidos os lançamentos que lhe sejam decorrentes, na medida que os fatos que ensejaram os lançamentos são os mesmos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de decadência e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(documento assinado digitalmente)

Nelson Lósso Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto Donassolo – Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Nelson Lósso Filho, Orlando José Gonçalves Bueno, Carlos Alberto Donassolo, Nereida de Miranda Finamore Horta, Geraldo Valentim Neto e Viviane Vidal Wagner.

Relatório

Trata o processo de lançamentos formalizados em Autos de Infração do IRPJ e seus reflexos na CSLL, no PIS e na COFINS, relativo ao ano de 2003, com a aplicação da multa de ofício, nos percentuais de 75% e de 150%, e juros de mora, com base na taxa Selic.

De acordo com os autos, a fiscalizada optou por apurar o lucro com base na sistemática do lucro presumido, conforme cópia da DIPJ entregue, fls. 19 e ss.

Nos termos do relatado no Termo de Verificação Fiscal-TVF, de fls.182 a 194, teria ficado comprovado que, no ano calendário de 2003, a empresa autuada manteve no Banco Bradesco, na cidade de Jales-São Paulo, a conta-corrente bancária nº 31.500, sem efetuar o devido registro em sua escrita contábil.

O acesso à referida conta bancária foi autorizada pelo MM. Juiz da 1ª Vara da Justiça Federal de Jales- SP, nos autos do processo judicial nº 2007.61.24.000260-6, que em despacho deferiu a quebra do sigilo bancário da autuada e de diversas outras pessoas jurídicas e

físicas investigadas, envolvidas na chamada “Operação Grandes Lagos”, pelos fortes indícios da prática de diversos crimes, entre eles o de sonegação fiscal, fls. 167 a 176.

Intimada e reintimada por diversas vezes a comprovar, com documentos hábeis e idôneos, a movimentação financeira na conta bancária acima mencionada, conforme relação apresentada pelo agente fiscal, a autuada não logrou fazê-lo, informando, por derradeiro, *“infelizmente não foi possível no prazo prorrogado, conseguir levantar os dados requeridos, o que, não obstante, continuar a serem levantados”*, fls. 179.

Assim, a fiscalização procedeu no lançamento fiscal para exigência do IRPJ, da CSLL, do PIS e da Cofins, face a apuração das seguintes infrações, fls. 202 e ss.:

1- ocorrência da presunção de “omissão de receitas” pela movimentação financeira bancária das operações da autuada relativamente à conta-corrente da pessoa jurídica de nº 31.500, do Banco Bradesco, em Jales-SP, porquanto regularmente intimada, a autuada não apresentou documentação hábil e idônea coincidentes em datas e valores que justificassem a origem dos depósitos/créditos nessas contas, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996 (demonstrativos de fls. 155 a 161 e 190). O lucro foi arbitrado com a aplicação da multa de ofício no percentual de 150%.

2- arbitramento do lucro relativo às “receitas com vendas” e de “outras receitas” informadas em DIPJ, deduzido do lucro presumido apurado pela autuada. Aplicação da multa de ofício no percentual de 75%. Neste caso, não houve reflexos na tributação do PIS e da Cofins.

A fiscalização, com base nos arts. 527 e 530 do RIR/99, arbitrou o lucro da pessoa jurídica, porque a autuada *“manteve em seu nome CONTA BANCARIA NÃO CONTABILIZADA, ficando assim imprestável para fins fiscais, sua contabilidade apresentada ao fisco”*.

Quadros com o resumo dos valores das omissões de receita apuradas pela fiscalização encontra-se nas fls. 190 do processo, assim resumidos.

Trimestre do Ano 2003 Omissão de Receitas constatada pela fiscalização (R\$)

<i>1º</i>	<i>1.446.661,54</i>
<i>2º</i>	<i>2.302.797,43</i>
<i>3º</i>	<i>2.501.783,31</i>
<i>4º</i>	<i>1.477.894,22</i>
<i>TOTAL</i>	<i>7.729.136,50</i>

Por considerar que a autuada utilizou conta bancária própria, não registrada na contabilidade, com a intenção de ocultar as suas operações do fisco, entendeu o agente fiscal pela subsunção dos fatos ao previsto nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n. 4.502, 30 de novembro de 1964, face a conduta fraudulenta do sujeito passivo, com aplicação da multa agravada por

infração qualificada, no percentual de 150%, nos termos do art. 44, II, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com a nova redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007.

Inconformado, o contribuinte impugnou as exigências, com as seguintes alegações, resumidas no relatório do Acórdão nº 14-34.533, da DRJ/Ribeirão Preto, de fls. 271 a 279, que por bem sintetizar os fatos, adoto e transcrevo, em parte:

“Os tributos lançados (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS) sujeitam-se a lançamento por homologação. Assim, o prazo decadencial regula-se pela regra inscrita no art. 150, § 4º, do CTN, segundo a qual homologa-se tacitamente o lançamento após o transcurso do prazo de cinco anos, contado da ocorrência do fato gerador. No caso do IRPJ e da CSLL apurados pelo lucro presumido ou arbitrado, o fato gerador é trimestral. Portanto, tendo em conta que a ciência dos lançamentos ocorreu somente em 11/12/2008, a Fazenda Nacional decaiu do direito de lançar o IRPJ e a CSLL relativos aos três primeiros trimestres de 2003, cujos fatos geradores ocorreram em 31/03/2003, 30/06/2003 e 30/09/2003. Quanto ao PIS e COFINS, cujos fatos geradores são mensais, a decadência alcançou os meses de janeiro a novembro de 2003. E descabida a aplicação da regra de contagem do prazo decadencial prevista no art. 173, I, do CTN, pois a multa qualificada (150%) imposta não se sustenta. Ademais, exercício seguinte quer dizer período a que corresponde o fato gerador imediatamente posterior.

O prazo concedido para a comprovação da origem dos depósitos bancários foi exíguo. Não houve a suposta omissão de receitas e os montantes apurados são incertos. Protesta pela juntada posterior de documentos e pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos.

A infração tributária apurada pela autoridade foi a omissão de receitas, não havendo fundamento para o arbitramento do lucro. Nos termos do art. 24 da Lei nº 9.249/1995, verificada a omissão de receita, deve o Fisco determinar o valor do imposto de renda 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. No ano de 2003, a forma de tributação adotada foi o lucro presumido, de modo que deveria a autoridade tributar a receita omitida consoante esta sistemática de apuração. Não há receita omitida escriturada, razão pela qual é descabida a conclusão de que a escrituração deveria incorporar tais receitas, sob pena de arbitramento. A referência ao art. 527 do RIR/1999, constante do "Termo de Verificação Fiscal" é descabida, pois esta norma aplica-se unicamente àqueles tributados pelo lucro presumido que não mantenham escrituração contábil, escriturando apenas livro Caixa. O arbitramento do lucro teve a finalidade de cobrar adicional de 20% mediante a utilização do coeficiente do arbitramento, vale dizer, utilizou-se o método de apuração como forma de punição. A autoridade reconheceu que os valores escriturados estavam de acordo com os declarados, de modo que validou a escrituração, sendo descabida sua desclassificação. Invoca o impugnante diversos julgados administrativos em abono a seus argumentos, concluindo que é nulo o auto de infração por exigir imposto com base em arbitramento infundado.

A multa qualificada (150%) é excepcional, devendo qualquer circunstância que autorize sua aplicação ser minuciosamente justificada e comprovada nos autos, conforme reconhece a jurisprudência administrativa. As normas atualmente vigentes permitem à Receita Federal o acesso As informações bancárias dos contribuintes, de modo que o evidente intuito de fraudar existirá, por hipótese, se o contribuinte utilizar contas de terceiros ou outro expediente do gênero. A autoridade, porém, reputou receitas omitidas valores que ingressaram em conta bancária do próprio contribuinte, não havendo que se falar em dolo nessa situação.”

Na sequência, foi emitido o Acórdão nº 14-34.533, da DRJ/Ribeirão Preto, de fls. 271 a 279, mantendo integralmente os lançamentos fiscais, com o seguinte ementário:

“DECADÊNCIA - ARBITRAMENTO DO LUCRO – MULTA QUALIFICADA

Nas hipóteses em que for constatada a ocorrência de dolo, a contagem do prazo decadencial regula-se pela regra inscrita no art. 173, I, do CTN. Deve o lucro ser arbitrado quando a escrituração revelar-se imprestável para apurar o lucro real ou para identificar a movimentação financeira, inclusive bancária, do contribuinte. Não há incompatibilidade entre o arbitramento do lucro e a aplicação da presunção de omissão de receitas decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada. A falta de escrituração de conta bancária na qual foram movimentados vultosos recursos em inúmeras operações caracteriza conduta dolosa do contribuinte tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador.

DECADÊNCIA- MULTA QUALIFICADA

Nas hipóteses em que for constatada a ocorrência de dolo, a contagem do prazo decadencial regula-se pela regra inscrita no art. 173, I, do CTN. A falta de escrituração de conta bancária na qual foram movimentados vultosos recursos em inúmeras operações caracteriza conduta dolosa do contribuinte tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador.

[Repetiu-se a mesma ementa para todos os tributos]

Lançamento Procedente”

Os principais fundamentos utilizados pelo acórdão recorrido podem ser resumidos nos seguintes pontos:

1- Quanto à preliminar de decadência, entendeu o acórdão que a regra de contagem de prazo aplicável às hipóteses em que for verificada a ocorrência de dolo é a do art. 173, I, do CTN, uma vez que a parte final do art. 150, § 4º, do CTN contempla exceção à regra que disciplina o prazo decadencial para os tributos sujeitos a lançamento por homologação. Utilizando a regra do 173, I, do CTN, não transcorreu o prazo decadencial para lançamento dos tributos.

2- O contribuinte deixou de apresentar a documentação comprobatória da origem dos depósitos bancários na fase de fiscalização, bem como por ocasião da impugnação. Nos termos do art. 16. § 4º. do Decreto nº 70.235/1972, a prova documental deve ser apresentada junto da impugnação. O contribuinte teve tempo suficiente para comprovar a origem dos depósitos bancários, mas não logrou fazê-lo. Diante disso, corretamente a autoridade autuante aplicou a presunção de omissão de receitas prevista no art. 42 da Lei nº 9.430/1996.

3- A falta de escrituração da conta bancária nº 31.500 tornou a escrituração imprestável para a identificação da efetiva movimentação financeira do contribuinte, de modo que foi necessário o arbitramento do lucro.

4- Os depósitos bancários de origem não comprovada constatados nesse ano atingiram o montante de R\$ 7.729.136,50. É evidente que a omissão de valores desse vulto não resulta de simples erro ou equívoco. Os valores envolvidos e a quantidade de operações financeiras não refletidas na escrituração, relacionadas no demonstrativo das fls. 155-161, deixam patente que o contribuinte ocultou dolosamente tais informações. A ocultação dolosa da movimentação financeira, tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador é causa suficiente para a imposição de multa qualificada, no percentual de 150%.

Irresignada com a decisão proferida pela DRJ, o contribuinte apresentou, tempestivamente, recurso voluntário, mediante arrazoadado, de fls. , repisando praticamente as mesmas alegações trazidas na peça impugnatória. Para comprovar a regularidade do registro de suas operações, junta com o recurso voluntário cópia do seu livro Diário.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Carlos Alberto Donassolo, Relator.

O recurso é tempestivo e nos termos da lei. Dele tomo conhecimento.

Trata-se do exame da ocorrência de “omissão de receitas” ao ser verificado, pela fiscalização, que a empresa autuada utilizava conta-corrente bancária em seu nome, não registrada na contabilidade, para efetuar a movimentação financeira de suas atividades operacionais. Todo o seu lucro foi arbitrado, face a imprestabilidade da contabilidade apresentada.

Em síntese, os principais pontos questionados pela recorrente dizem respeito à ocorrência da decadência, inaplicabilidade da multa qualificada e do arbitramento como forma de apuração do seu lucro.

Inicialmente, cumpre registrar que restou muito bem comprovado nos autos a existência de conta-corrente bancária no Banco Bradesco, de nº 31.500, da titularidade da autuada, conta essa que foi utilizada para movimentar os recursos financeiros das atividades da empresa, sem registro na contabilidade e, por consequência, sem o oferecimento à tributação.

Saliente-se que os valores dos depósitos/créditos constantes dos extratos bancários foram obtidos mediante autorização do MM. Juiz da 1ª Vara da Justiça Federal de Jales- SP, nos autos do processo judicial nº 2007.61.24.000260-6, que deferiu a quebra do sigilo bancário da autuada e de diversas outras pessoas jurídicas e físicas investigadas, envolvidas na chamada “Operação Grandes Lagos”, em razão da existência de fortes indícios da prática de diversos crimes, entre eles o de sonegação fiscal, conforme Despacho daquela autoridade judicial, de fls. 167 a 176.

Essas constatações não foram atacadas pelo recorrente, podendo-se reputar como sendo verdadeiras.

Verifica-se, portanto, que a autuada incorreu em gravíssima atitude ao realizar a movimentação financeira de suas operações em conta bancária sem registro contábil, em todo o ano de 2003, evidenciando a intenção de ocultar os seus rendimentos das autoridades tributárias, com o claro objetivo de evitar a incidência dos tributos e contribuições sobre as suas atividades.

Feitas essas considerações iniciais, passo ao exame do recurso voluntário.

Multa majorada por infração qualificada – 150%

O recorrente pugna pela inaplicabilidade da multa majorada, argumentando que a sua aplicação precisa ser minuciosamente justificada e comprovada nos autos. Salienta que o evidente intuito de fraude somente ocorrerá se o contribuinte utilizar contas de terceiros ou outro expediente do gênero. No entanto, a autoridade fiscal teria reputado como receitas omitidas valores que ingressaram em conta bancária do próprio contribuinte, o que afastaria a ocorrência de dolo nessa situação.

Conforme amplamente noticiado no relatório e voto deste acórdão, a autuada admitiu ter utilizado conta bancária à margem dos seus registros contábeis e ocultando grande parte das receitas auferidas na sua declaração DIPJ.

No caso em questão, entendo que o procedimento levado a cabo pela contribuinte revela o caráter doloso com o intuito de fraudar o fisco, cujo resultado foi a supressão dos tributos devidos. A ocultação sistemática da conta bancária nº 31.500, no Banco Bradesco, durante todo o ano de 2003, demonstra que descabe aqui aventar alguma possibilidade de ter ocorrido erro ou engano por ocasião dos registros contábeis e fiscais a que estava obrigada a autuada, mormente quando se constata que de um total de R\$ 16.382.570,93 declarado como receita bruta na declaração DIPJ, R\$ 7.729.136,50 foram apurados como omissão de receitas, representando um percentual de 47,17% do valor declarado.

Por oportuno, cumpre esclarecer os conceitos de dolo, fraude e simulação previstos nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964 e os efeitos que decorrem ao caso em análise:

Lei nº 4.502, de 1964

Art. 71. *Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:*

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais:

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. *Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou*

modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. *Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72."*

A interessada, ao se utilizar de conta bancária própria, não registrada/declarada ao fisco, incidiu no claro ajuste doloso tendente a impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, definidos como sonegação, fraude e conluio, nos termos dos arts. 71 a 73 acima transcritos.

Reforça a tese da prática de sonegação, o conteúdo do Despacho do MM. Juiz da 1ª Vara da Justiça Federal de Jales- SP, de fls. 167 a 176, que indica a existência de fortes indícios da prática de diversos crimes, entre eles o de sonegação fiscal.

Apesar do contribuinte afirmar que o majoramento da multa somente se impõe caso os recursos financeiros sejam movimentados em conta de terceiros, a sua atitude não impediu a ação dolosa efetuada no interesse de evasão dos tributos devidos, como de fato ocorreu, posto que a ação de ocultar (ano de 2003) recursos financeiros em conta própria, relativos às suas atividades, é procedimento que propiciou a supressão dos tributos que incidem sobre essas atividades.

Com efeito, os fatos apurados encontram perfeita sintonia com a norma que prevê a imposição de penalidade mais gravosa, no caso, o art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996, com a nova redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007, a seguir transcrito, para melhor clareza:

Art. 44. *Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

§ 1o *O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) (grifei)*

De acordo com o acima exposto, por ter ficado evidenciado a atitude dolosa do sujeito passivo em ocultar do fisco conta-corrente bancária com a movimentação financeira das suas operações, acarretando a supressão dos tributos devidos e, por existir perfeito enquadramento da sua ação com os dispositivos legais mencionados, entendo que deva ser mantida a multa majorada, por infração qualificada, no percentual de 150%.

Decadência

O acórdão recorrido afastou a preliminar de decadência a todos os tributos lançados, entendendo inaplicável a regra de contagem do prazo inscrita no art. 150, § 4º, do CTN face a ocorrência do dolo mencionado ao final do citado dispositivo, atraindo ao caso a regra de contagem prevista no inciso I do art. 173 do CTN, que prevê um prazo mais elástico para o fisco proceder ao lançamento dos tributos.

Por se tratar de lançamento por homologação, entende a recorrente que a contagem deva regular-se pela regra do art. 150, § 4º, do CTN. Ademais, sustenta que exercício seguinte a que se refere o inciso I do art. 173 do CTN quer dizer período a que corresponde o fato gerador imediatamente posterior.

Creio não assistir razão à defesa.

Conforme já abordado neste voto, ficou evidenciada a prática de dolo pelo sujeito passivo ao ocultar, dos registros contábeis e fiscais, sua movimentação financeira bancária. Esse fato, como corretamente abordou o acórdão recorrido, afasta a regra de contagem do prazo decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, posto que o final do dispositivo expressamente excetua a incidência da regra na ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Por se tratar de situação mais gravosa, o próprio Código Tributário Nacional estabelece um prazo de contagem mais elástico ao fisco, que é aquele previsto no art. 173, I, do CTN, segundo o qual o início da contagem de prazo para constituir o crédito tributário se dá a partir do exercício seguinte em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme transcrição que segue:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Registre-se que o fato do arbitramento ter sido efetuado com receitas omitidas (conta bancária à margem da contabilidade), e com receitas declaradas, não prejudica a aplicação integral do art. 173, I da contagem do prazo decadencial, face a existência de dolo e fraude verificada nos autos, mesmo que constatada somente em relação à primeira infração, porque a conduta dolosa, no aspecto da decadência, contamina também a segunda infração.

No caso dos autos, as infrações apuradas decorrem de fatos ocorridos no ano de 2003. Assim, a contagem para o fato gerador mais remoto lançado, relativo ao PIS e à Cofins, concernente ao período de janeiro de 2003, o lançamento poderia ter sido efetuado em 01/02/2003 e o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado, a que se refere a regra do art. 173, I, do CTN ocorreu em 01/01/2004. Assim, o transcurso do prazo decadencial de 5 (cinco anos) se encerrou em 31/12/2008.

Já os lançamentos fiscais foram cientificados ao sujeito passivo em 11/12/2008. Portanto, perfeitamente dentro do prazo previsto pela lei para a constituição do crédito tributário.

Em relação à tese levantada pelo recorrente, de que exercício seguinte deveria ser considerado aquele a que corresponde o fato gerador imediatamente posterior ao que está sendo examinado, entendo que a mesma encontra-se equivocada. A esse respeito, cabe

dizer que é pacífico o entendimento de que o termo “exercício”, à que se refere o texto da lei, corresponde ao ano-calendário respectivo e não ao período de apuração dos tributos, como quer fazer entender o recorrente.

É perfeitamente sabido que o termo “exercício”, se origina do direito financeiro público com aplicação prática na contabilidade pública. No Brasil, o exercício financeiro, para fins da contabilidade pública e para fins fiscais, corresponde ao período que se inicia em 1º de janeiro de cada ano e tem o seu fim em 31 de dezembro desse mesmo ano. O novo período anual que se inicia é chamado de “exercício seguinte” e tem prazo de duração igual ao primeiro e é chamado seguinte porque ainda não aconteceu.

No presente caso, a apuração dos impostos e contribuições foi feita em períodos mensal e trimestral, quando ao final desses períodos tem-se a ocorrência do respectivo fato gerador da obrigação tributária. Querer igualar esses períodos ao lapso temporal de um ano, a que corresponde o exercício financeiro, significa distorcer totalmente o significado desse último termo.

Assim, o que se entende por primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado, a que se refere a regra do art. 173, I, do CTN, é o primeiro dia do ano seguinte, e não do período de apuração a que se sujeitam os tributos, como quer fazer entender a defesa.

Em face do exposto, considerando que se encontra correta a regra da contagem do prazo efetuada pelo acórdão recorrido, é de se rejeitar a preliminar de decadência levantada.

Omissão de receitas

Em relação a essa matéria, cabe dizer que a presunção da ocorrência da “omissão de receitas”, originada da integralidade dos depósitos movimentados em conta de depósito, decorre de expressa previsão legal, contida no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

***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.*

Assim, uma vez que o contribuinte regularmente intimado, deixou de trazer a comprovação da origem dos depósitos bancários efetuados, mediante a apresentação da documentação hábil e idônea, a lei atribuiu que todos os valores creditados em conta de depósito sejam considerados omissão de receita, nos termos do que dispõe a lei e exatamente como fez a fiscalização.

A jurisprudência do extinto Primeiro Conselho de Contribuintes também era pacífica nesse sentido, como demonstra o Acórdão nº 101-96104, da Primeira Câmara, sessão de 25/04/2007, dentre outros, cuja parte da ementa abaixo se transcreve:

***DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA**
Configuram receitas omitidas, por presunção legal relativa, os valores creditados em conta de depósito mantida em instituição*

financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações..

Arbitramento do lucro

A defesa manifesta-se contra o arbitramento do lucro, alegando a aplicação do art. 24 da Lei nº 9.249, de 1995, o qual menciona a hipótese de, ao ser verificada a omissão de receitas, o Fisco deveria determinar o valor do imposto de renda a ser lançado de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período de apuração que corresponder à omissão, no caso, o lucro presumido.

De fato, à primeira vista, verifica-se que a omissão apurada deveria ter sido tributada segundo a sistemática do lucro presumido. No entanto, o dispositivo legal mencionado não pode ser aplicado isoladamente. A interpretação da legislação deve ser feita de forma sistemática, abrangendo a aplicação de todos os normativos que regem a matéria.

Com efeito, o art. 530, inciso II, letra “a” do Regulamento do Imposto de Renda-RIR/99 estabelece que o imposto será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado quando a escrituração, a que estiver obrigado o sujeito passivo, contiver vícios ou deficiências que a tornem imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária. Veja-se a transcrição do dispositivo mencionado:

***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):*

(...)

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;** (grifei)*

Pela sistemática do lucro presumido, a autuada deveria possuir, ao menos, a escrituração de toda a movimentação financeira, inclusive bancária, no seu livro Caixa, consoante disposto no parágrafo único do art. 527 do RIR/99:

***Art. 527.** A pessoa jurídica habilitada à opção pelo regime de tributação com base **no lucro presumido deverá manter** (Lei nº 8.981, de 1995, art. 45):*

I - escrituração contábil nos termos da legislação comercial;

II - Livro Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término do ano-calendário;

III - em boa guarda e ordem, enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, todos os livros de escrituração obrigatórios por legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais

papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal.

Parágrafo único. O disposto no inciso I deste artigo não se aplica à pessoa jurídica que, no decorrer do ano-calendário, mantiver Livro Caixa, no qual deverá estar escriturado toda a movimentação financeira, inclusive bancária (Lei nº 8.981, de 1995, art. 45, parágrafo único). (destaquei)

Conforme se depreende da leitura do item 3 do Termo de Verificação Fiscal, de fls. 186 a 189, a empresa interessada efetivamente deixou de registrar, nos livros Diário e Razão, a sua movimentação financeira bancária da conta nº 31.500, nos termos do seguinte relato efetuado pela fiscalização: “*Analisando de maneira especial a resposta do contribuinte no anexo relativo ao ano de 2003 (fls. 126/129), que é o objeto desta fiscalização, constatamos na coluna de esclarecimentos relativo à C/C nº 31.500, Bco 237-Bradesco Jales, a resposta pergunta se o valor está contabilizado ou não, a resposta foi "N" em todas as linhas.*”

De acordo com o descrito, o contribuinte manteve movimentação financeira de suas operações à margem da contabilidade, contendo erros ou deficiências que a tornaram imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária, uma vez que 47,17% das receitas declaradas deixaram de ser registradas na sua contabilidade, o que me leva a concluir pela autorização do arbitramento do lucro, a teor do art. 527, inciso I, e seu parágrafo único, combinado com o art. 530, inciso II, letra “a” do RIR/99, acima transcritos.

A tributação das receitas omitidas com base no lucro presumido somente se justificaria naqueles casos em que houvesse a constatação de algum erro ou equívoco nos registros efetuados, mas não na hipótese da falta de registro sistemática de conta bancária, o que torna a contabilidade viciada, imprestável para o cumprimento da sua finalidade. Ao contrário do que alega a recorrente, a fiscalização não se precipitou em efetuar o lançamento fiscal com base no lucro arbitrado, tendo sido propiciado ao sujeito passivo todas as oportunidades para apresentação das justificativas/documentação, inclusive com prazos prorrogados, e mesmo assim, os esclarecimentos não foram atendidos.

A jurisprudência do antigo Primeiro Conselho de Contribuintes era pacífica nesse sentido, como demonstra o Acórdão nº 105-17355, da Quinta Câmara de julgamento, sessão de 17/12/2008, dentre outros, cuja parte da ementa abaixo se transcreve:

ARBITRAMENTO DO LUCRO – DEPÓSITOS BANCÁRIOS – Os depósitos bancários cuja origem o contribuinte, regularmente intimado, não comprove, caracterizam omissão de receita e, como tais, constituem base de cálculo para o arbitramento do lucro.

Portanto, entendo que deva ser confirmado o arbitramento de todo o lucro do autuado, como efetivamente efetuado pela fiscalização e atestado pelo acórdão recorrido.

Por fim, ainda sobre a matéria deste tópico, cumpre deixar claro ao interessado que o arbitramento do lucro não tem nenhuma característica de penalidade, mas é apenas uma das formas de se quantificar o lucro/renda tributável da pessoa jurídica, a teor do que dispõe o art. 44 do CTN.

Deixa-se de apreciar o livro Diário juntado com o recurso, porque apresentado a destempo, nos termos do§ 4º, art. 16 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e alterações.

Quanto às exigências da CSLL, do PIS e da Cofins, deve-se dizer que uma vez subsistindo o lançamento principal, devem ser mantidos os lançamentos que lhe sejam decorrentes, na medida que os fatos que ensejaram os lançamentos são os mesmos

Em face do exposto, voto no sentido de que seja rejeitada a preliminar de decadência e, no mérito, que seja negado provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto Donassolo