



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo n° 16004.720081/2012-18
Recurso Voluntário
Acórdão n° 1302-006.368 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de dezembro de 2022
Recorrente SANDRIONE CONFECÇOES LTDA - EPP
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2008, 2009

NULIDADE. DECISÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis. Inteligência da súmula CARF número 163.

MPF. VÍCIOS. AUSÊNCIA DE NULIDADE.

Nos termos da súmula CARF número 171, a irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento.

LUCRO ARBITRADO. MEDIDA EXCEPCIONAL E OBRIGATÓRIA.

O arbitramento do lucro é medida excepcional e só se aplica nas restritas hipóteses elencadas na legislação, como por exemplo, quando há declaração de imprestabilidade das demonstrações contábeis do sujeito passivo. Como regra, deve-se apurar eventuais tributos devidos de acordo com a opção do contribuinte de tributação para o referido ano-calendário. Contudo, sendo identificada alguma das hipóteses legais de arbitramento, a apuração pelo lucro arbitrado se torna obrigatória.

PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RECEITAS. MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA SEM COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS RECURSOS

O art. 42 da Lei n° 9.430/1996 presume como omissão de receitas a falta de comprovação da origem dos depósitos bancários. Por se tratar de uma presunção relativa, caso comprovada a origem, pelo contribuinte, aquela presunção é afastada. É dever do contribuinte, contudo, essa comprovação, que deve ser feita através de documentação hábil e idônea. Correto o lançamento fundado na insuficiência de comprovação da origem dos depósitos .

JUROS SELIC.

Nos termos da súmula n° 04 do CARF, a partir de 1° de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da

Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

Nos termos da súmula n.º 02 do CARF, não cabe ao órgão julgador administrativo afastar a aplicação de lei válida e vigente no ordenamento, por suposto vício de constitucionalidade do dispositivo legal aplicado pela fiscalização.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do recurso voluntário, vencido o conselheiro Ailton Neves da Silva (suplente convocado), que votou por conhecer parcialmente do recurso, deixando de conhecer da alegação de inconstitucionalidade da multa de ofício, e por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade, e, quanto ao mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário, nos termos do relatório e voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Flávio Machado Vilhena Dias - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sergio Magalhaes Lima, Flavio Machado Vilhena Dias, Ailton Neves da Silva (suplente convocado(a)), Savio Salomao de Almeida Nobrega, Felliipe Honorio Rodrigues da Costa (suplente convocado(a)), Paulo Henrique Silva Figueiredo. Ausente o conselheiro Marcelo Oliveira.

Relatório

O presente processo administrativo trata-se de autos de infração lavrados contra o contribuinte Sandrione Confecções Ltda. - EPP, ora Recorrente, em que a fiscalização constitui créditos tributários de IRPJ, CSLL e contribuição ao PIS e COFINS referentes aos anos-calendários de 2008 e 2009.

A acusação fiscal está arrimada no fato de o contribuinte, mesmo intimado para tanto, não ter comprovado as movimentações financeiras identificadas em suas contas bancárias nos referidos anos-calendários, sendo identificada, por consequência, omissão de receitas com base no que dispõe o artigo 42 da Lei n.º 9.430/96.

Ainda, a acusação fiscal demonstrou que o contribuinte foi excluído do SIMPLES NACIONAL com efeitos a partir de 01/01/2008 e, ao responder intimação quanto à forma de tributação que seria adotada pela entidade a partir daquela data, houve manifestação pela forma de apuração do “lucro presumido”. Veja-se o que constou do Relatório Fiscal:

Pelo TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL N. 11 (f. 1248/1250), a fiscalizada foi, em síntese, informada que constatei a sua exclusão, a partir de 01/01/2008, do SIMPLES NACIONAL, bem como intimada a manifestar-se quanto a forma de apuração do imposto de renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido para o período de 01/01/2008 a 31/12/2009, se lucro presumido, lucro real trimestral ou anual.

Em missiva de 26 de junho de 2012, a fiscalizada manifesta sua opção pelo lucro presumido (f. 1254).

Contudo, a fiscalização constatou que não foram escrituradas as movimentações nos livros contábeis próprios, notadamente que não foram contabilizadas as movimentações bancárias nos livros caixa e não foram apresentados os livros diários e razão, documentos estes essenciais para identificação das operações realizadas no período fiscalizado.

O Relatório Fiscal deixou claro que, mesmo optando pela apuração presumida do lucro, o Recorrente não tinha contabilizadas de forma correta as suas operações. Inclusive, ao ser intimado para esclarecer os créditos indicados em suas contas bancárias, em resposta à fiscalização, deixou claro essa ausência de escrituração. Veja-se a resposta do Recorrente que foi transcrita no Relatório Fiscal:

“Informamos que não mantemos controle de operações individualizadas, com referência aos valores creditados/depositados em conta bancária, sendo assim, deixamos de apresentar a documentação solicitada.”

O agente autuante demonstrou, ainda, que *“uma das circunstâncias materiais que deu origem à exclusão – não permitir a identificação de sua movimentação financeira, inclusive bancária – está inequivocamente demonstrada no item 3 da Representação fiscal para exclusão do Simples Nacional (f. 1177/1188)”*.

Por outro lado, mesmo que se não se considerasse a exclusão do Simples Nacional, a fiscalização demonstrou que o Recorrente sequer cumpriu as determinações contidas na Lei Complementar n.º 123/06 e na Resolução CGSN n.º 10/2007, no que tange às obrigações de escrituração e guarda de livros fiscais e contábeis das entidades optantes pelo sistema simplificado de tributação.

Neste sentido, com base no que dispunha os então vigentes artigos 529 e 530, inciso II, do Decreto n.º 3000/99, o lucro foi arbitrado, sendo considerados no lançamento as *“receitas informadas nas Declarações Anuais do Simples Nacional (DASN)”*.

No termos do Relatório Fiscal, o agente autuante demonstrou, ainda, que, ao quantificar os créditos tributários, promoveu o abatimento dos valores recolhidos pelo contribuinte pelo Simples Nacional no período autuado.

O agente autuante imputou a responsabilidade tributária à empresa Caquelu Confecções Ltda., uma vez que a referida empresa teria assumido às operações da Recorrente, que foi dissolvida, aos olhos da fiscalização, de forma irregular em 2011, restando caracterizada *“a congruência de atividade econômica, a confusão patrimonial e a vinculação gerencial por meio da coincidência de sócios e administradores, com abuso da forma, (...)”*. A responsabilidade foi atribuída com base nos arts. 124, inciso I, e 132, parágrafo único, do CTN.

Já com base no artigo 135, inciso III do Código Tributário Nacional, foi imputada a responsabilidade aos antigos sócios-administradores do Recorrente e atuais sócios da empresa Caquelu Confecções Ltda., Sra. Ione Bueno de Sousa Oliveira e Sr. Willian Roberto Luciano de Oliveira.

Ao ser intimado, o Recorrente apresentou uma impugnação administrativa para cada Auto de Infração, ou seja, impugnações apartadas por tributo, mas como o mesmos argumentos.

Em sede preliminar, foi apontado (i) nulidade do lançamento, por suposto vício em sua formação, por não constar os elementos do MPF – nome do chefe da AFRF e código de acesso ao MPF - nos autos de infração lavrados.

No mérito, se pronunciou pelo (ii) erro da fiscalização ao arbitrar o lucro da entidade, pela (iii) inconstitucionalidade da presunção de renda prevista no artigo 42, da Lei n.º 9.430/96. Pugnou, ainda, pela (iv) necessidade de realização de perícia, para que pudesse ser verificada a regularidade da sua “*escrituração fiscal e contábil*”.

Por fim, requereu o (v) o reconhecimento do caráter confiscatório da multa de ofício aplicada e (vi) a impossibilidade de aplicação da taxa SELIC para correção dos créditos tributários.

A DRJ em Ribeirão Preto ao analisar o apelo do Recorrente e deixando claro que os responsáveis, mesmo sendo devidamente intimados, não apresentaram Impugnação Administrativa, entendeu por bem julgá-lo como improcedente, mantendo, na totalidade, os créditos tributários constituídos de ofícios pela fiscalização. O acórdão proferido recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008, 2009

OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO LEGAL. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Evidencia omissão de receitas 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.

PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA.

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

LUCRO ARBITRADO.

O arbitramento de ofício do lucro é cabível em havendo a subsunção dos fatos concretos às hipóteses legais dessa forma excepcional de tributação.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008, 2009

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.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pela impugnante.

NULIDADE DO LANÇAMENTO.

Descabe falar em nulidade do lançamento que respeitou os requisitos legais para sua constituição, e proporcionou amplo direito de defesa.

MPF. INOCORRÊNCIA DE NULIDADE.

Sendo o MPF expedido com a observância das normas administrativas, não há que se falar em nulidade do lançamento de ofício.

IMPUGNAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

As alegações apresentadas na impugnação devem ser acompanhadas das provas documentais correspondentes, sob risco de impedir sua apreciação pelo julgador administrativo, em observância à legislação do processo administrativo fiscal.

INCONSTITUCIONALIDADE

Falece competência à autoridade julgadora de instância administrativa para a apreciação de aspectos relacionados com a constitucionalidade das normas tributárias regularmente editadas, tarefa privativa do Poder Judiciário.

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

A 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.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

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

PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

Indefere-se, por prescindível, o pedido de perícia, quando não existir nos autos matéria que necessite de opinião de perito para ser decidida.

INTIMAÇÃO. SUJEITO PASSIVO. ENDEREÇAMENTO.

Em observância à determinação legal expressa, as notificações e intimações devem ser endereçadas ao sujeito passivo, no domicílio fiscal por ele eleito.

JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTAÇÃO.

A juntada posterior de documentação só é possível em casos especificados na legislação de regência.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Devidamente intimando do acórdão proferido pela DRJ, o Recorrente apresentou extenso Recurso Voluntário, no qual repisa os argumentos apresentados em sede de Impugnação Administrativa, acrescentando, ainda, uma preliminar de nulidade da decisão recorrida, uma vez que a Turma de Julgamento a quo teria cerceado seu direito de defesa ao indeferir o pedido de realização de perícia constante da Impugnação Administrativa.

Ato contínuo, os autos foram distribuídos a este relator para julgamento.

Este é o relatório.

Voto

Conselheiro Flávio Machado Vilhena Dias, Relator.

DA TEMPESTIVIDADE

Como se denota dos autos, o foi intimado do teor do acórdão recorrido em 09/04/2013 (comprovante de fls. 1860), apresentando o Recurso Voluntário ora analisado no dia 06/05/2014 (fls. 1922), ou seja, o apelo foi apresentado dentro do prazo de 30 dias, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto nº 70.235/72.

Portanto, sem maiores delongas, é tempestivo o Recurso Voluntário apresentado e, por isso, uma vez cumpridos os demais pressupostos para a admissibilidade, deve ser analisado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

DAS PRELIMINARES

No Recurso Voluntário ora em análise, o Recorrente invoca duas preliminares de nulidade.

A primeira seria com relação à nulidade do lançamento, por suposto vício no MPF.

Já a outra nulidade apontada seria do acórdão recorrido que, ao não deferir a realização de perícia, teria cerceado o seu direito de defesa.

Não há como dar guarida aos argumentos do Recorrente, uma vez que os dois pontos levantados em sede preliminar já se encontram pacificados e sumulados no âmbito deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

A súmula CARF n.º 171, deixa claro que a *“irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento”*.

Já a súmula 163 deste Conselho aponta que *“o indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis”*.

Neste último caso, o acórdão proferido fundamentou e motivou o indeferimento da perícia nos seguintes termos:

Quanto ao requerimento de perícia, ao contrário do que alegou a impugnante, não há necessidade ou utilidade em sua realização, inclusive para os motivos apontados. Nenhum dos quesitos formulados exige perícia para ser respondido. Conforme foi declinado pela autoridade fiscal, os registros de receitas constantes do Livro Caixa correspondem aos resumos mensais de operações registradas nos Livros Registros de Saída, bem como correspondem aos valores das receitas informadas nas declarações DASN. Referidas receitas – brutas da venda de produtos de fabricação própria – foram consideradas na autuação (coluna “Receita Bruta declarada” dos “Demonstrativos de apuração da receita bruta total”) assim como os pertinentes recolhimentos, conforme item 4 (“AS DEDUÇÕES”) do RELATÓRIO FISCAL. Enfim, não existe controvérsia a ser dirimida quanto à questão, e inexistente qualquer potencial benefício à impugnante na providência requerida. Sendo inócua a perícia demandada para o deslinde do presente julgamento, voto pelo seu indeferimento.

Não há reparos a se fazer nas colocações da Turma de Julgamento a quo, notadamente quando se verifica, da análise dos autos, que o Recorrente não apresentou qualquer elemento que pudesse, de alguma forma, desconstruir as ilações do agente autuante. Os únicos documentos apresentados pelo Recorrente foram a procuração e os documentos constitutivos da entidade.

E no Recurso Voluntário, além de afirmar de forma temerária que DRJ não analisou o pedido de perícia e que teria trazido documentos junto com a impugnação (o que não é verdadeiro) que não foram analisados, o Recorrente também não apresentou qualquer documento, elemento que pudesse ratificar os seus argumentos.

Por todo o exposto, vota-se por REJEITAR as preliminares de nulidade.

DO ARBITRAMENTO

No mérito do Recurso Voluntário, o Recorrente alega que, ao arbitrar o lucro da entidade, a fiscalização teria incorrido em flagrante “bis in idem”, uma vez que, em síntese, teria considerado em duplicidade os valores dos depósitos bancários e as vendas declaradas, fazendo incidir os tributos duas vezes sobre mesma grandeza.

Alega, ainda, que o arbitramento não seria aplicado ao presente caso, já que, em suas palavras, “*além de todos os livros regularmente escriturados, a recorrente colocou à disposição do fisco todos os documentos hábeis e a salvo de qualquer suspeita que embasaram os seus registros*”.

Não assiste razão ao Recorrente.

Em primeiro lugar, não se pode olvidar que, como mencionado, o contribuinte não trouxe aos autos qualquer documento para comprovar as suas alegações. Assim, o apelo, com toda venia, fica apenas no campo das ilações do Recorrente, sem qualquer respaldo documental.

Ademais, no Relatório Fiscal, a fiscalização demonstrou que o próprio contribuinte, seja nas respostas às intimações, seja na defesa apresentada no processo em que houve a sua exclusão do sistema simplificado de tributação, afirmou que não mantinha “*controle de operações individualizadas, com referência aos valores creditados/depositados em conta bancária*”, deixando, assim, “*de apresentar a documentação solicitada*.”

Por outro lado, sabe-se que o Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas admite três formas distintas de apuração: lucro real, lucro presumido e lucro arbitrado, nos termos do artigo 44, do Código Tributário Nacional (Lei n.º 5.172/66):

Art. 44. A base de cálculo do imposto é o montante, real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis.

Na apuração pelo lucro real, em alguns casos, há imposição de sua adoção na legislação em vigor, como preceitua o artigo 14, da Lei n.º 9.718/98, mas também a adoção da apuração pelo lucro real pode resultar da opção do próprio contribuinte.

Já no que tange ao lucro presumido, não há qualquer obrigatoriedade em sua adoção, mas uma vez feita essa opção, cabe ao contribuinte manter em ordem sua documentação contábil e fiscal. É o que determinava o então vigente artigo 527 do RIR/99:

Art. 527. A pessoa jurídica habilitada à opção pelo regime de tributação com base no lucro presumido deverá manter (Lei n.º 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.

E a não escrituração dos livros contábeis traz como consequência o arbitramento do lucro pela autoridade fiscalizadora, nos termos do artigo 47, da 8.981/95. Confira-se:

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 n.º 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;

V - o comissário ou representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de cumprir o disposto no § 1º do art. 76 da Lei n.º 3.470, de 28 de novembro de 1958;

~~VI - o contribuinte não apresentar os arquivos ou sistemas na forma e prazo previstos nos arts. 11 a 13 da Lei n.º 8.218, de 29 de agosto de 1991, com as alterações introduzidas pelo art. 62 da Lei n.º 8.383, de 30 de dezembro de 1991; (Revogado pela Lei n.º 9.718, de 1998)~~

VII - 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.

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. (Redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009)

§ 1º Quando conhecida a receita bruta, o contribuinte poderá efetuar o pagamento do Imposto de Renda correspondente com base nas regras previstas nesta seção.

§ 2º Na hipótese do parágrafo anterior:

a) a apuração do Imposto de Renda com base no lucro arbitrado abrangerá todo o ano-calendário, assegurada a tributação com base no lucro real relativa aos meses não submetidos ao arbitramento, se a pessoa jurídica dispuser de escrituração exigida pela legislação comercial e fiscal que demonstre o lucro real dos períodos não abrangido por aquela modalidade de tributação, observado o disposto no § 5º do art. 37;

b) o imposto apurado com base no lucro real, na forma da alínea anterior, terá por vencimento o último dia útil do mês subsequente ao de encerramento do referido período. (destacou-se)

Como não poderia deixar de ser, esta também era a orientação do artigo 530 do RIR/99. Confira-se:

Art.530.O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando:

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 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.

Desta forma, pode-se afirmar que o arbitramento é medida excepcional e só deve ser utilizado pelo fisco quando ocorrer umas das hipóteses elencadas nos dispositivos legais acima transcritos, sendo uma dessas hipóteses, inclusive, quando o contribuinte não escriturar de forma correta as suas movimentações bancárias.

Em que pese ser uma medida excepcional, a apuração pelo arbitramento é obrigatória, caso a fiscalização constate a presença de um dos requisitos elencados nos dispositivos legais acima transcritos.

E, diga-se: o arbitramento do lucro é uma modalidade de tributação que deve ser utilizada exatamente quando da impossibilidade de se realizar a apuração do lucro pela modalidade real ou presumida, a depender da opção do contribuinte ou da exigência legal.

O CARF há muito tem se posicionado neste norte, como se observa das ementas dos julgados abaixo transcritas:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 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%. (Processo n.º 10932.000677/2008-46 - Acórdão n.º 1201-000.898 - Sessão de 09/10/2013) (destacou-se)

.....

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004

NULIDADE. MPF. É cediço no âmbito desse Conselho que o MPF é instrumento de controle da Administração Pública, e não do contribuinte, razão pela qual eventuais vícios na sua edição não contaminam a lavratura do auto de infração, salvo se relacionados a denúncia espontânea, restrição de consulta e prática de atos que exigem, como requisito legal, a sua regular constituição.

DECADÊNCIA. No entanto, não tendo havido pagamento parcial por parte do contribuinte, aplica-se o art. 173, inciso I do CTN para contagem do prazo decadencial.

ARBITRAMENTO. LUCRO REAL. AUSÊNCIA DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL VÁLIDA. O arbitramento do lucro não é opção da Autoridade Lançadora, que está vinculada à lei na formalização do crédito tributário, nos exatos termos do art. 3º do CTN. Assim, na ausência de opção válida do contribuinte, não pode realizar o lançamento pelo lucro presumido. E na ausência de escrituração fiscal válida, não pode

realizar o lançamento pelo lucro real imputando a totalidade das receitas como se fosse lucro. Trata-se, no caso, de lançamento obrigatório pela sistemática do lucro arbitrado.

PIS E COFINS. LUCRO ARBITRADO. REGIME CUMULATIVO. Sendo o obrigatório o lucro arbitrado, equivocadamente o lançamento de PIS e COFINS pelo regime não cumulativo, próprio dos optantes pelo lucro real. (Processo n.º 19515.002197/2006-43 - Acórdão n.º 1401-001.044 - Sessão de 11/04/2013) (Destacou-se)

.....

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005, 2006, 2007

CONTABILIDADE. CIRCUNSTÂNCIA QUE NÃO CONFERE CREDIBILIDADE AOS REGISTROS CONTÁBEIS. CONTABILIDADE IMPRESTÁVEL. NECESSIDADE DE ARBITRAMENTO DO LUCRO. Não se pode conferir credibilidade à contabilidade quando materialmente se verifica que ela não reflete a realidade das operações comerciais e bancárias realizadas pela empresa. O artigo 47 da Lei n.º 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. Verificado que a contabilidade não registra a maior parte das transações realizadas pela empresa, impõe-se o arbitramento do lucro para fins de apuração do IRPJ e da CSLL, bem como a apuração do PIS e da COFINS pelo regime cumulativo. (Processo n.º 13971.004154/2008-09 - Acórdão 1202-001.065 - Sessão de 07/11/2013)

Ressalte-se, ainda, que, o regime de tributação pelo lucro arbitrado, em que parcela de custos e despesas é implícita e computada mediante a aplicação dos coeficientes de arbitramento sobre a receita da pessoa jurídica (regra geral), é o mais apropriado e realista.

Neste passo, como se depreende dos autos e de tudo até aqui escrito, a fiscalização demonstrou que o próprio contribuinte informou que não mantinha o controle das suas movimentações de forma individualizada.

O agente autuante também demonstrou que, no processo que tratava da exclusão do Simples Nacional, o Recorrente afirmou que *“a falta de escrituração da movimentação bancária não configura infração suficiente para legitimar a exclusão pretendida pelo Ato Declaratório Executivo n.º 075”*.

Assim, não há dúvidas de que o trabalho fiscal, em uma construção lógica e concatenada, deixou bem claro que o arbitramento seria realizado, porque, face as flagrantes e reiteradas omissões na contabilidade do Recorrente nos anos-calendários fiscalizados, não se poderia apurar o lucro na modalidade presumida da entidade. Assim, alternativa não restou à fiscalização, se não, fazer o arbitramento.

Por fim, quanto ao alegado bis in idem, uma simples leitura do relatório fiscal é suficiente para se verificar que não foram considerados os valores das receitas declaradas e das movimentações bancárias. A fiscalização segregou com bastante precisão esses valores e não incidiu os tributos de forma duplicada sobre eles, como afirma o Recorrente.

DA PRESUNÇÃO CONTIDA NO ARTIGO 42 DA LEI N.º 9.430/96.

Como se não bastasse, no apelo apresentado, em longo e prolixo tópico, o Recorrente afirma que não se pode presumir renda com base tão somente em movimentações bancárias.

Afirma, neste ponto, que a fiscalização deveria comprovar que o contribuinte auferiu renda passível de tributação e que não poderia considerar como renda os créditos identificados em suas movimentações bancárias.

Neste ponto, importante destacar que a Lei nº 9.430/96 presume que a existência de depósito bancários, sem que haja a comprovação da origem dos recursos por parte do contribuinte, pode ser considerada como omissão de receita pela fiscalização. É o que determina, expressamente, o artigo 42 da citada lei. Veja-se:

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.

A adequação deste dispositivo aos comandos da Constituição Federal de 1988, notadamente aos princípios que balizam e limitam o poder de tributar dos entes competentes para instituir e cobrar tributos, dentre eles o da Capacidade Contributiva, é questionável. Tanto que o Supremo Tribunal Federal reconheceu, em 2015, a repercussão geral da discussão nos autos do RE 855.649, nos termos da ementa a seguir transcrita:

IMPOSTO DE RENDA – DEPÓSITOS BANCÁRIOS – ORIGEM DOS RECURSOS NÃO COMPROVADA – OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA – INCIDÊNCIA – ARTIGO 42 DA LEI Nº 9.430, DE 1996 – ARTIGOS 145, § 1º, 146, INCISO III, ALÍNEA “A”, E 153, INCISO III, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL – RECURSO EXTRAORDINÁRIO – REPERCUSSÃO GERAL CONFIGURADA. Possui repercussão geral a controvérsia acerca da constitucionalidade do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, a autorizar a constituição de créditos tributários do Imposto de Renda tendo por base, exclusivamente, valores de depósitos bancários cuja origem não seja comprovada pelo contribuinte no âmbito de procedimento fiscalizatório. (RE 855.649 RG, Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO, julgado em 27/08/2015, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-188 DIVULG 21-09-2015 PUBLIC 22-09-2015)

Como se não bastasse, em decisão proferida no dia 03/05/2021, o plenário do Supremo Tribunal Federal julgou o mérito da discussão, fixando a seguinte tese (Tema 842): "*O artigo 42 da Lei 9.430/1996 é constitucional*".

Ressalte-se, ainda, que, pela leitura do dispositivo legal acima transcrito, pode-se observar que não há uma presunção absoluta na caracterização de omissão de receita pelo simples crédito de valores nas contas do contribuinte. Pelo contrário: a presunção é relativa, na medida em que o contribuinte, após ser intimado para tanto, pode demonstrar através de documentação hábil e idônea a origem e o lastro dos recursos identificados e que transitaram em contas correntes e de investimentos mantidos junto às instituições financeiras.

Entretanto, não fazendo prova cabal da origem daqueles recursos, é dever da fiscalização caracterizar a omissão de receita e, se for o caso, lavrar a autuação, constituindo, assim, crédito tributário em desfavor do contribuinte.

Por outro lado, no que tange especificamente ao IRPJ, também deve-se deixar claro que, uma vez caracterizada a omissão das receitas, não há que se falar em necessidade de comprovação, por parte do fisco, do acréscimo patrimonial a ensejar a incidência do referido tributo. Neste sentido, já se pronunciou este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJExercícios: 2004 e 2005 OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM NÃO COMPROVADA.Com a edição da Lei nº 9.430/96, a partir de 01/01/1997, passaram a ser caracterizados como omissão de rendimentos, sujeitos o lançamento de ofício, os

valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais a pessoa física ou jurídica deixe de comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS E ACRÉSCIMO PATRIMONIAL NÃO JUSTIFICADO. ESPÉCIES DISTINTAS. A disposição legal acerca da omissão de rendimentos, em face de valores creditados em conta sem a comprovação de suas origens, prescinde para a sua aplicação de que haja a ocorrência de acréscimo patrimonial, mormente o fato de a interessada consistir-se em pessoa jurídica, quando a ausência de escrituração e dos documentos que a amparam enseja o arbitramento do lucro, com base na receita tida por omitida. MULTA DE OFÍCIO. Na ausência de descrição dos fatos que ensejaram a qualificação da multa de 150%, deve a mesma ser reduzida ao percentual de 75%. LANÇAMENTOS REFLEXOS. CSLL, PIS E COFINS. Os lançamentos reflexos, uma vez que nada específico a esses foi contraditado, seguem a sorte do lançamento principal (IRPJ). Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. (Número do Processo 12963.000069/2007-19 - Contribuinte MANHATTAN - FACTORING FOMENTO MERCANTIL LTDA - Tipo do Recurso RECURSO VOLUNTARIO Data da Sessão 12/11/2010 - Relator(a) Paulo Jakson da Silva Lucas - Nº Acórdão 1301-000.446)

Este entendimento é, inclusive, o objeto da súmula 26 do CARF (“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.”), não podendo ser interpretado de outra forma por este colegiado administrativo nos termos regimentais.

Fixadas essas premissas, será legítimo a autuação pela fiscalização com base nos valores creditados em conta corrente ou de investimento do contribuinte, desde que reste comprovado (i) os valores que circularam nas contas de depósito ou de investimentos do contribuinte e (ii) que seja dada oportunidade a este de demonstrar a origem dos recursos e que estes não são, efetivamente, renda tributável ou que já foram levados à tributação.

No presente caso, a fiscalização promoveu de forma correta o processo de fiscalização, dando todas as oportunidades para o Recorrente justificar os créditos identificados em suas contas bancárias, mas esse não apresentou comprovação de que aqueles créditos não seriam receitas passíveis de tributação.

Em seu apelo, o Recorrente não tenta justificar a origem dos créditos, afirmando, tão-somente, a impossibilidade de aplicação da presunção contida no já transcrito artigo 42 da Lei nº 9.430/96. Desta feita, vota-se por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

DO CARÁTER CONFISCATÓRIO DA PENALIDADE APLICADA.

Em seu apelo, o Recorrente alega o caráter confiscatório da penalidade que lhe foi aplicada (multa de ofício de 75%).

Todavia, como sabido, nos termos da Súmula nº 02, “o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”. Assim, como não há uma decisão do Poder Judiciário de caráter vinculante, que afaste a aplicação da penalidade imposta pelo agente autuante, com base na legislação válida e vigente no ordenamento jurídico, não há como prover o pleito da Recorrente.

Desta feita, VOTA-SE por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário neste ponto.

DA SELIC.

Por fim, o Recorrente alega a impossibilidade de aplicação da taxa SELIC como fator de correção dos créditos tributários.

Mais uma vez, não assiste razão, uma vez que o tema em questão já se encontra sumula no âmbito deste Conselho.

A súmula CARF nº 04 é clara quando aduz que “*a partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.*”

A par de toda a argumentação apresentada, sendo essa súmula vinculante, vota-se por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntários também neste ponto.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, vota-se por:

- REJEITAR as preliminares de nulidade do lançamento e do acórdão recorrido; e
- No mérito, NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Flávio Machado Vilhena Dias