



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

Processo n° 16004.720517/2012-61
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1401-002.029 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de agosto de 2017
Matéria LUCRO ARBITRADO - DEPÓSITOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA / COMPROVADA
Recorrente HEXACON ENGENHARIA DE OBRAS CIVIS E INCORPORADORA LTDA - ME
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

INTIMAÇÃO SUBSIDIÁRIA VIA EDITAL. DEMONSTRAÇÃO DE TENTATIVA IMPROFÍCUA PELOS MEIOS PRIMÁRIOS DE INTIMAÇÃO. CABIMENTO.

Se restar comprovado que a Delegacia de controle tentou, sem sucesso, por via postal, intimar a empresa sobre resultado de julgamento de primeira instância, correto é o procedimento de intimação via Edital.

NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA.

Não há nulidade por cerceamento de defesa quando os meios utilizados pela fiscalização para a autuação fiscal permitiram à autuada entender o que lhe fora imputado, comprovado pelas razões constantes em sua peça recursal.

RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO. INTEMPESTIVIDADE DE RECURSO.

O recurso apresentado além fora do prazo recursal de 30 (trinta) dias, contados da ciência da intimação da decisão de instância *a quo*, não deve ser conhecido por sua intempestividade.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. FALTA DE MOTIVAÇÃO. INDEFERIMENTO.

Somente é cabível o pedido de diligência quando esta for imprescindível ou praticável ao desenvolvimento da lide, devendo serem afastados os pedidos que não apresentam este desígnio.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

LUCRO ARBITRADO. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE LIVROS CONTÁBEIS.

A falta de apresentação dos livros comerciais exigidos pela legislação deve ensejar ao arbitramento do lucro, nos termos do art. 530, III, do RIR/1999.

DEPÓSITOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO QUE SE CONVERTE EM OMISSÃO.

Aos depósitos bancários creditados nas contas correntes da empresa, aplica-se a presunção de omissão de receitas conforme disposto no *caput* do art. 42, da Lei nº 9.430/1996. Em não se comprovando os depósitos, converte-se tal presunção em omissão de receitas, passíveis de tributação.

DEPÓSITOS DE ORIGEM COMPROVADA. OMISSÃO DE RECEITAS.

Os depósitos cujas origens são comprovadamente decorrentes do desenvolvimento da atividade comercial da empresa ensejam a tributação específica da atividade por omissão de receitas, conforme § 1º do art. 42, da Lei nº 9.430/1996, não havendo que se falar na presunção legal do *caput* do mesmo dispositivo legal.

MULTA QUALIFICADA.

Comprovada a intenção dolosa da empresa em deixar de declarar e tributar os impostos obrigatórios e inerentes à sua atividade mercantil, mormente pela prática reiterada de omitir informações durante 3 (três) anos consecutivos, impõe-se a qualificação da multa de ofício, por subsunção da prática do sujeito passivo com o disposto no §1º do art. 44, da Lei nº 9.430/1996.

CSLL, PIS E COFINS. REFLEXOS.

Pela íntima relação de causa e efeito, o lançamento do IRPJ aplica-se à CSLL, ao PIS e à COFINS.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

SOLIDARIEDADE. RECURSO QUE NÃO TRATA DA ATRIBUIÇÃO DA SOLIDARIEDADE EM SI. DECISÃO SOBRE A RECORRENTE QUE SE APLICA NA ÍNTEGRA SOBRE O RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO.

O vínculo de solidariedade não combatido na peça recursal proposta pelo responsável solidário deságua em decisão reflexa da que foi expedida em desfavor da recorrente. Sendo a autuação mantida integralmente em relação à recorrente, deverá também ser replicada nos mesmos moldes para o responsável solidário, por este não trazer elementos que afastem a atribuição da solidariedade a ele imputada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso voluntário proposto pelo responsável solidário Reginaldo Aparecido Furlan, por ser intempestivo. Por unanimidade do votos, em negar o pedido de diligência, afastar a preliminar de nulidade e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário da empresa recorrente e do responsável solidário Alcyr Ribeiro Junior.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(assinado digitalmente)

Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Livia De Carli Germano, Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Abel Nunes de Oliveira Neto, Daniel Ribeiro Silva e José Roberto Adelino da Silva.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de decisão proferida pela 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (DRJ/RPO), que, por meio do Acórdão 14-41.615, de 26 de abril de 2013, julgou improcedente a impugnação da empresa em epígrafe e dos responsáveis solidários Alcyr Ribeiro Junior, CPF 036.000.748-14, e Reginaldo Aparecido Furlan, CPF 535.046.589-91.

O crédito tributário lançado se refere à exigência do IRPJ e reflexos (CSLL, PIS e COFINS) - IR e CS pelo lucro arbitrado e Pis e Cofins pelo regime cumulativo - devidos nos anos-calendário 2007, 2008 e 2009, em decorrência de movimentação financeira incompatível com a receita declarada, cujo montante, na época dos fatos, atingiu a R\$ 11.122.628,46, incluídos multa qualificada de 150% e juros de mora.

Por economia processual e por bem delineado, reproduzo relatório do acórdão da DRJ/RPO:

(início da transcrição do relatório constante no acórdão da DRJ/RPO)

Contra a contribuinte acima identificada foram lavrados autos de infração (ciência em 26/11/2008) exigindo-lhe o Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) no valor de R\$ 1.213.448,63, Contribuição para o PIS no valor de R\$ 343.578,19, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) de R\$ 570.868,37, Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS) de R\$ 1.585.745,49, acrescidos de juros de mora e multa de ofício, perfazendo o crédito tributário de R\$ 11.122.628,46, em virtude de omissão de receita não escriturada e omissão de receita caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada.

Em procedimento de diligência, a empresa HEXACON ENGENHARIA DE OBRAS CIVIS E INCORPORADORA LTDA foi intimada, por meio do Termo de Início de fls. 03 e 04, em 15/04/2011, a apresentar, de imediato, a escrituração contábil (Livros Diário) e Livro de Registro de Entrada e Saída de Mercadorias e, no prazo de 20 (vinte) dias, o contrato social e alterações, comprovantes de matrícula e empreitadas de obras de construção civil, contratos de prestação de serviços celebrados com terceiros, folhas e recibos de pagamento de todos os segurados,

notas fiscais e recibos de serviços prestados, relação das obras de construção civil e dos imóveis integrantes do Ativo Imobilizado. Na mesma data foram retidos os livros e documentos de que trata o Termo de Retenção de Documentos nº 01 de 15/04/2011 (fl. 07). Em 20/05/2011 foi a empresa intimada a apresentar os extratos de suas contas correntes e aplicações.

Em 26/05/2011 foi lavrado o TERMO DE CONSTATAÇÃO E INTIMAÇÃO FISCAL nº 02 26/05/2011, no qual a autoridade fiscal relatou as irregularidades constatadas nos livros apresentados (anos 2007 e 2008) e intimou a apresentar os livros regularizados e registrados e também a apresentação da escrituração contábil (2007 e 2008) em meio digital, e ainda o livro contábil referente ao ano de 2009. Na mesma data procedeu-se a devolução do Livro Diário e Razão (ano 2007), conforme Termo de fl. 12. A ciência do referido Termo foi dada à Sra Maria José Ribeiro - CPF 589.770.908-49, outorgada procuradora através de documento apresentado em 26/05/2011.

Novamente intimada (fl. 17), em 20/07/2011, a apresentar os extratos bancários, a empresa apresentou resposta (fl. 191) em 29/06/2011 alegando dificuldade na consecução dos documentos. Em 20/07/2011 foi emitido novo Termo de Constatação e Intimação Fiscal (fl. 22) visando a apresentação da mesma documentação constante no Termo de 26/05/2011, e foi esclarecido de que a não apresentação da escrituração contábil ensejaria o arbitramento do lucro, conforme dispõe o artigo 530, III do Regulamento do Imposto de Renda - RIR (Decreto n. 3000/99).

Em 10/08/2011 a empresa apresentou, entre outros documentos, os extratos bancários tão-somente em relação ao Banco Bradesco, referentes ao período de janeiro/2007 a 13/11/2008 e, segundo informações do Sistema Informatizado interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, a empresa mantinha contas nos Bancos BRADESCO, UNIBANCO (atual ITAUNIBANCO), Banco SAFRA e SANTANDER.

O procedimento de diligência foi então transformado em procedimento de fiscalização (MPF n. 0810700-2011-1277), e, por meio do Termo de Início do Procedimento Fiscal de fl. 317, a empresa foi cientificada em 29/08/2011 deste fato (fl. 320) e intimada a apresentar a reescrituração contábil contendo a totalidade dos fatos contábeis, inclusive movimentação financeira bancária, e alertou que a não apresentação implicaria no arbitramento do lucro, em conformidade com o Regulamento do Imposto de Renda.

Em 25/11/2011 foi a contribuinte intimada (Termo de Intimação Fiscal de fl. 321) a comprovar a origem dos valores creditados em conta bancária (extratos apresentados do Banco Bradesco) por meio de documentação hábil, idônea e coincidentes em datas e valores. Em 06/12/2011 o contribuinte requereu prorrogação de 30 (trinta) dias – fl. 338, a qual foi concedida pelo Termo de 07/12/2011 (fl. 339) com ciência realizada em 13/12/2011 (fl. 341). Em 05/12/2011 concluiu-se a devolução total dos documentos retidos em 15/04/2011, conforme Termo de Devolução de Documentos nº 02.

Em 18/01/2012, a empresa apresentou os documentos relacionados à fl. 342, atendendo parcialmente a intimação de 21/11/2011, pois, segundo a fiscalização não foi remetida a totalidade dos documentos comprobatórios dos créditos bancários (Banco Bradesco).

Tendo em vista que a contribuinte apresentou apenas parte dos extratos bancários, a fiscalização procedeu a Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira, em 28/02/2012, cujas informações e documentos originários das instituições bancárias foram recebidas nas datas de 03/05/2012

(BRADESCO), 17/04/2012 (UNIBANCO), 14/05/2012 (SAFRA) e 05/05/012 (SANTANDER).

De posse dos extratos bancários, a fiscalização procedeu a uma análise dos mesmos e intimou a empresa (Termo de Intimação Fiscal de 31/05/2012) a comprovar a origem dos créditos bancários das instituições acima mencionadas, sendo que, em relação ao Banco BRADESCO, após conferência efetuada, foi enviada relação complementar na intimação, posto que parte destes documentos já haviam sido anteriormente solicitados em intimação.

Encaminhado ao contribuinte através de registro postal o Termo de Ciência e Continuação do Procedimento Fiscal em 14/05/2012, este foi devolvido com a informação " mudou-se" (imóvel vazio), razão pela qual foi a empresa intimada por meio do Edital DRF/SJR/SAFIS/ nº 0026/2012 do Termo de Intimação Fiscal de 31/05/2012, não tendo ela se manifestado.

A fiscalização constatou que apesar da empresa não ter apresentado Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (DIPJ) relativa ao ano-calendário 2007 e nos anos calendários de 2008 e 2009 ter apresentado a declaração com valores zerados, ela realizou atividades mercantis, conforme extratos bancários e Notas Fiscais de Prestação de Serviço, fato este que teria ficado comprovado por meio de documentos colhidos nas diligências realizadas em diversas empresas, cujos documentos (Contrato celebrado entre as empresas, cópias das Notas Fiscais /Prestação de serviços e documentos comprobatórios dos pagamentos) foram juntados aos autos e referem-se a prestação de serviços de construção civil, atividade esta preponderante da empresa fiscalizada.

Da omissão de receita

Após análise da documentação apresentada pela contribuinte, a fiscalização excluiu os valores relativos a cheques devolvidos, estornos, empréstimos comprovados e aqueles resultantes de transferências bancárias, e relacionou no Anexo I (fls. 2122/2142) aqueles créditos cuja origem foi comprovada e no Anexo II (fls. 2143/2150) os créditos de origem não comprovada.

Dos créditos com origem comprovada pelo contribuinte

A empresa fiscalizada apresentou as Notas Fiscais de Prestação de Serviço e elaborou uma planilha demonstrativa dos créditos e respectivos documentos comprobatórios. Verificou-se que do montante dos créditos bancários, R\$ 37.215.042,20 (Anexo I – fls. 2122/2142) teriam origem em receita conhecida, embora não declarada. Tais valores foram levados à tributação como receita omitida.

Dos créditos de origem não comprovada pelo contribuinte

Por outro lado, verificou-se que os depósitos/créditos relacionados no Anexo II não tiveram sua origem conhecida. Tratam-se de valores de créditos em contas bancárias realizados nos anos calendário de 2007 a 2009, nas seguintes instituições financeiras: Banco BRADESCO S.A - agência 0023-0 - conta 175.211-1; Banco ITAÚ S.A {atual ITAUNIBANCO) - agência 171- conta 2143682; Banco SAFRA S.A - AG 001211- conta 0037189 e Banco SANTANDER S.A- agência 0037 - conta 130092100, cujas origens não foram comprovadas pelo contribuinte, razão pela qual

tais valores foram levados à tributação com fulcro no artigo 42 da Lei nº 9.430/96, entre outros dispositivos legais.

Do arbitramento do lucro

Tendo em vista que a escrituração contábil do período de 01 a 12/2007 foi apresentada apenas em meio papel, desprovida da assinatura do representante legal e responsável contábil, além de estar sem registro no órgão competente, e a escrituração do período de 01 a 12/2008 foi apresentada somente em meio digital (CD), estando a mídia em desacordo com o Ato Declaratório Executivo COFIS nº 15, de 23 de outubro de 2.001 e alterações posteriores, e em relação ao período de 01 a 12/2009, o contribuinte não apresentou a escrituração contábil, a fiscalização procedeu-se ao arbitramento do lucro nos termos do art. 530 do RIR (Regulamento do Imposto de Renda - Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999).

Do agravamento da multa de ofício

Sobre os tributos e contribuições foi aplicada a multa qualificada de 150%, com fulcro no art. 44, §1º da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, por entender a fiscalização que estaria flagrantemente caracterizado o evidente intuito de fraudar a Fazenda Pública Federal.

Da sujeição passiva solidária dos sócios

Foram lavrados Termos de Sujeição Passiva Solidária em nome dos sócios Alcyr Ribeiro Júnior e Reginaldo Aparecido Furlan, com fulcro nos artigos 121 e 124, I, do CTN, por entender que eles tiveram interesse comum nas situações que constituíram os fatos geradores das obrigações tributárias, interesses esses que teriam ficado evidenciados nos extratos bancários da Hexacon Engenharia de Obras Civis e Incorporadora Ltda mediante transferências de conta corrente da empresa para os sócios. Ademais, segundo a fiscalização, a inconsistência dos valores informados nas declarações apresentadas à RFB (DIPJ), valores de Receita zerados, e a não apresentação da escrituração contábil, seriam suficientes para caracterizar como ilegal sua conduta, pois os atos da empresa são sempre praticados por meio da vontade de seus sócios.

Da representação fiscal para fins penais

De acordo com o artigo 1º da Portaria SRF nº 2.439, de 21/12/2010, foi formalizada Representação Fiscal para Fins Penais.

Das Impugnações

ALCYR RIBEIRO JÚNIOR e HEXACON ENGENHARIA DE OBRAS CIVIS E INCORPORADORA LTDA, por seus advogados devidamente constituídos, apresentaram impugnação alegando, **PRELIMINARMENTE**, que o procedimento fiscal está eivado de vícios que tornam imprestável no aspecto processual, pelas seguintes razões:

Ausência de notificação pessoal da empresa contribuinte ou de seus representantes legais

Inicialmente, alegou que todo procedimento ou processo judicial e administrativo deve respeitar o princípio agasalhado em nosso ordenamento positivo, do "devido processo legal", originado do princípio anglo-norte americano de direito do "*due process of law*". É também por demais conhecido em direito que o princípio acima indicado abrange também o contraditório, por sinal expresso em cláusula pétrea da nossa lei maior, contidas no inciso LIV, do precioso art. 5º, da Carta Política vigente.

Do cerceamento do direito de defesa

Alegou que, em que pese a legislação tributária considerar válida a notificação da forma ocorrida, por edital, trata-se, sem dúvida, de extremo prejuízo para a defesa contrariando a regra da ampla defesa consagrada em nosso ordenamento jurídico, pois, no caso, o contribuinte somente tomou conhecimento dos fatos, ao final do prazo para defesa, e, por ser exíguo, não foi capaz de analisar todos os documentos necessários à sua defesa ou de apreciar a totalidade do extenso trabalho fiscal composto de mais de 2000 (dois mil) documentos. Requereu, com fulcro no art. 38 da Lei nº 9.784/99, que lhe seja deferido emendar a impugnação apresentada.

NO MÉRITO

Alegou que a mera análise perfunctória do trabalho fiscal já se vislumbra erro, a exemplo do valor de R\$ 1.500.000,00, levado a crédito da conta corrente nº 175.211-1, da agência 023-0, do Banco Bradesco em 24/01/2007, conforme documento acostado aos autos do processo à fl. 37 do doc. 01, (fl. 342 do extrato emitido - pelo banco aos 09/09/2009), consta a expressão TED-TRANF ELET DISPON - REMET CIA. BRAS. DISTRIBUIÇÃO - documento nº 6846706 estando, portanto, demonstrada a origem do crédito e, no entanto, referido valor consta no trabalho fiscal anexo II, CRÉDITOS NÃO COMPROVADOS, (conforme fl. 2143) e utilizado à fl. 2006 no cálculo da multa de 150%.

Alegou que, conforme se observa no "extrato bancário" citado, o crédito está perfeitamente identificado, tendo como remetente a Cia Brasileira de Distribuição, conforme consta no campo "histórico" não podendo tal valor ser considerado como não tendo sido comprovada sua origem. Trata-se de contrato de empreitada para construção de um supermercado "Compre Bem" no município de Embu, cujo valor contratado inclui todos os custos da construção e legalização do imóvel, não se tratando de receita da empresa autuada, mas sim de adiantamento previsto contratualmente para fazer frente às despesas iniciais da construção, o que apesar de já estar comprovado pelo extrato bancário, também se comprova pela cópia parcial do contrato de empreitada. E reitera-se NÃO SE TRATA DE RECEITA.

Acrescentou que ocorrências idênticas se verificam no mesmo relatório de fls. 2143 a 2150, onde todos as TED's têm identificado sua origem nos extratos bancários, sendo perfeitamente visível ao Fisco o nome do remetente, pelo que se impugna todos e quaisquer arbitramentos resultantes dos valores inseridos no relatório DE CRÉDITOS NÃO COMPROVADOS, BEM COMO DE TODAS AS PENALIDADES DELES RESULTANTES que foram objeto de lançamento de ofício no auto de infração ora combatido.

Também o Fisco, na ânsia de arrecadar, fez vistas grossas ao fato de que todas as notas fiscais apresentadas contemplam o valor dos serviços e o custo do material aplicado. Assim, a maior parte dos valores que transitaram pelas contas da ora impugnante, referem-se ao custo da obra, não se configurando como lucro ou receita e como tal não pode ser tributada.

Trata-se, em tese, de excesso de exação, cuja tipificação está prevista no artigo 316 § 1º do Código Penal, inserido pela lei nº 8.137/90, assim dispondo: "*Se o funcionário exige tributo ou contribuição social que sabe ou deveria saber indevido, ou, quando devido, emprega na cobrança meio vexatório ou gravoso, que a lei não autoriza: Pena- reclusão,, de 3 (três) de 8 (oito) anos, e multa*".

Impugnou os lançamentos decorrentes do arbitramento de lucro sobre "RECEITA BRUTA NA VENDA DE PRODUTOS DE FABRICAÇÃO PRÓPRIA", onde quer que conste no trabalho fiscal, a exemplo das fls. 2031 a 2041, por não existir tal receita no desenvolvimento da atividade da impugnante.

Esclareceu que presta serviços de engenharia civil, sendo contratada para a construção, principalmente, de lojas e postos de gasolina, recebendo numerários iniciais para suportar a aquisição de materiais utilizados na obra, a exemplo do demonstrado no caso de R\$ 1.500.000,00 remetidos pela Cia Brasileira de Distribuição, já comentado, numerários parciais de acordo com a medição da obra e numerários finais, que evidentemente, não representam venda de produto ou lucro, sendo que a mão de obra é sempre discriminada nas notas fiscais e que também não representam lucros mas sim receita que é absorvida em grande parte pela contratação de trabalhadores e encargos a eles relativos. Pelo exposto também se impugna o lucro arbitrado com base nos depósitos ou TED's efetuados nas contas bancárias da impugnante.

Concluiu que, por tal amostragem, já se comprova que o trabalho fiscal merece ser JULGADO IMPROCEDENTE e, não o sendo, que seja convertido em diligência objetivando seu saneamento.

Contestou a não aceitação da documentação/escrituração apresentada pelo contribuinte sem assinaturas, alegando trata-se de falha processual sanável e que bastaria o Fisco determinar a assinatura dos mesmos, e que deveria o Fisco apreciar seu conteúdo e não sua forma, pois a ele, Fisco, cabe apresentar as provas do ilícito fiscal de forma clara e objetiva.

Segundo a impugnante, a inversão do ônus da prova é INCABÍVEL no processo administrativo tributário e não haveria prova nos autos da ocorrência de acréscimo patrimonial do contribuinte em questão, o que também configura nulidade do AIIM por vício formal. Isso porque, lançamentos fundados exclusivamente em depósitos bancários mantidos pelos contribuintes, sem qualquer prova da existência de sinais exteriores de riqueza que atestem a efetiva existência de acréscimos patrimoniais que pudessem se transformar em renda consumida, são integralmente nulos de pleno direito.

Após citar o Código Tributário Nacional, art. 43, que prevê que o fato gerador do imposto de renda é a *aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda* - assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos - e de proventos de qualquer natureza - assim entendidos os *ACRÉSCIMOS PATRIMONIAIS* não compreendidos no conceito anterior, alegou que o Fisco teve a oportunidade de verificar quão deficitária eram as finanças da empresa e que o fantasioso lucro arbitrado só pode ser considerado como imaginário e não pode gerar tributos e contribuições, na ordem pretendida pela agente autuante.

Lançamentos bancários, a toda evidência, não são, em si e por si mesmos, sinais exteriores de riqueza. Podem ser, apenas, indícios de riqueza. Cumpre ao

Fisco apurar se há, por de trás deles, a riqueza suspeitada. Não sendo confirmados por elevação patrimonial ou por consumo excessivo em relação à renda declarada e havendo explicação plausível para os depósitos bancários, faltará respaldo para a suspicácia, o que desautorizará lançamento ex officio de Imposto de Renda, à título de tributar renda omitida na declaração."

Imperioso destacar os termos da Súmula 14 do CARF que corrobora a nulidade do presente AIIM ante a ausência de comprovação de intuito fraudulento do contribuinte:

Súmula CARF nº 14: "A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo."

Nesta esteira, o extinto Tribunal Federal de Recursos - TFR afastou por inúmeras vezes a pretensão fiscal de transformar meros depósitos bancários em renda tributável, tanto é que acabou sumulando o entendimento através da **Súmula 182** que assim rezava: "É, ilegítimo o lançamento do imposto de renda arbitrado com base apenas em extratos ou depósitos bancários".

Com efeito, a Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF cancelou inúmeros lançamentos que, apesar de fundados no art. 6º, §5º da Lei nº 8.021/90, não obedeceram ao dever de prova quanto à renda consumida em sinais exteriores de riqueza.

Requeru que seja em preliminar reconhecida a NULIDADE ABSOLUTA por vício formal e material, haja vista sua manifesta impropriedade ou, na remota hipótese de assim Vossa Senhoria não entender/seja o julgamento convertido em diligência, haja vista a existência de evidentes erros no trabalho fiscal, de modo a buscar os dados e circunstâncias que servirão de base à decisão de IMPROCEDÊNCIA deste AIIM.

Requeru também nessa hipótese seja atribuído efeito suspensivo, em conformidade com o artigo 61, parágrafo único da Lei 9.784/99 referente a suposta exigibilidade do débito até ulterior julgamento e decisão da presente ação fiscal, e, que, convertido o julgamento em diligência (art. 39 LGPAF e art. 16, §4º, b, do Decreto 70.235/72), requer:

- oficiar TODAS as empresas tomadoras dos serviços que constam como remetente das TEDs descritas para os documentos de fls. 2143 a 2.150, a comprovarem a transferência de numerário à fiscalizada e sua motivação;

- a realização de perícia contábil da fiscalizada e demais envolvidos na movimentação financeira sob enfoque; e ainda

- seja reaberto prazo razoável para que a ora impugnante apresente conciliação dos documentos coligidos pelo Fisco no curso da fiscalização, incluindo os que posteriormente sejam obtidos de terceiros.

REGINALDO APARECIDO FURLAN apresentou a impugnação de fls. 2172/2174 alegando, em síntese, que nada obstante ainda integrar o quadro societário da referida pessoa jurídica, o impugnante encontra-se oficialmente afastado dela desde 19/03/2008. Nos termos do art. 1029 do Código Civil, o que se comprova por Intermédio da anexa notificação extrajudicial por ele elaborada à época (doc. nº 503.199 do Oficial de Registro de Títulos e Documentos da Comarca

de São José do Rio Preto), a qual, consoante o seu respectivo recibo de notificação (doe. nº 503.199 do Oficial de Registro de Títulos e Documentos da Comarca de São José do Rio Preto), foi recebida pelo SR. ALCYR RIBEIRO JÚNIOR, seu sócio, no dia 26/03/2008.

Esclareceu que, desde esta referida data, qual seja, 19/03/2008, encontra-se o impugnante alheio a todos os atos de gestão envolvendo a empresa HEXAGON ENGENHARIA DE OBRAS CIVIS E INCORPORADORA LTDA, a qual, desde então, veio sendo gerida e administrada exclusivamente pelo seu sócio, o SR. ALCYR RIBEIRO JÚNIOR.

Alegou que desde a aludida notificação diversas foram as investidas do ora impugnante objetivando seu desligamento oficial do quadro societário da empresa em voga, inclusive demanda judicial por ele ajuizada - processo nº 576.01.2008.068827-2 da 3ª Vara Cível do Fórum de São José do Rio Preto -, julgada improcedente, por falta de interesse processual, justamente em razão do quanto previsto no inciso III, da cláusula décima do contrato social ajustado, a qual prevê a constituição de Juízo Arbitral na hipótese de divergência entre os sócios.

Requeru, por fim, que seja acolhida a presente impugnação para o fim de assim ser decidido, cancelando-se o débito fiscal reclamado.

(término da transcrição do relatório constante no acórdão da DRJ/RPO)

Em julgamento, a DRJ/RPO, por meio do Acórdão 14-41.615, de 26 de abril de 2013, julgou improcedentes as impugnações da recorrente e dos responsáveis solidários Alcyr Ribeiro Junior e Reginaldo Aparecido Furlan, conforme a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005

INTIMAÇÃO POSTAL. IMPOSSIBILIDADE. INTIMAÇÃO POR EDITAL. VALIDADE.

É válida a intimação por edital da contribuinte e do responsável tributário cujas intimações postais revelaram-se improficuas.

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. COMPROVAÇÃO DA ORIGEM.

Tributa-se como omissão de receita os depósitos efetuados em conta bancária, cuja origem dos recursos depositados não tenha sido comprovada pelo contribuinte mediante apresentação de documentação hábil e idônea, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996. Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus depósitos bancários, que não pode ser substituída por meras alegações. Os valores dos depósitos cuja origem houver sido comprovada e 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. Entretanto, caso o contribuinte faça a prova da origem após a fase da autuação, a presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/96 somente pode ser elidida se o contribuinte comprovar que os valores não deveriam ter sido ordinariamente tributados.

ESCRITURAÇÃO. FALTA DE APRESENTAÇÃO. ARBITRAMENTO DO LUCRO.

A não apresentação de livros obrigatórios para o regime adotado de apuração do lucro, revestidos das formalidades intrínsecas e extrínsecas, autoriza o Fisco a promover o arbitramento do lucro com base nas receitas conhecidas.

MULTA QUALIFICADA DE 150%. DOLO.

Em lançamento de ofício é devida multa qualificada de 150% calculada sobre a totalidade ou diferença do tributo que não foi pago ou recolhido quando demonstrada a presença de dolo na ação ou omissão do contribuinte.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIDADE.

Os administradores, mandatários, prepostos e empregados são responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, bem assim as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. (art. 153 e 124, I, do CTN).

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificada da decisão em 11/06/2013 - via Edital (e-fl. 2311) -, após devolução de correspondência de e-fl. 2308, com informação no AR de "mudou-se", e insatisfeita com a decisão, a recorrente apresentou recurso voluntário em 07/06/2013 (e-fl. 2313 a 2324), em que apresenta os seguintes argumentos:

a) Pugna pela nulidade do lançamento fiscal, uma vez que a fiscalização não comprovou o insucesso da tentativa de intimação pessoal da recorrente, o que não valida a opção direta pela citação por Edital.

b) No mérito, alega que a presunção só pode ser aplicada quando não há outros meios úteis à comprovação dos fatos, pois o que deve prevalecer é a verdade material.

c) Faz menção a suposta incorreção da fiscalização quanto ao valor de R\$ 1.500.000,00, que foi apresentado no Anexo II do auto de infração, que trata de créditos não comprovados, quando na verdade deveria estar no Anexo I, que refere a créditos comprovados, pois decorre de depósito comprovadamente efetuado pela Companhia Brasileira de Distribuição. Em razão disso, alega que houve erro na tipificação do fato gerador. E, por fim, que o valor depositado não representa lucro.

d) O acórdão recorrido define a presunção como tudo ou nada, ferindo legalidade, razoabilidade, devido processo legal e segurança jurídica, pois se a recorrente identificou a origem dos depósitos, a fiscalização não poderia desconsiderá-los e considerá-los como receitas omitidas. Por isso assiste razão quando pede investigação a cada depositante.

e) Alega que houve cerceamento do direito de defesa uma vez que houve desprezo por suas argumentações quanto à origem dos recursos, em prol de uma presunção legal totalmente imotivada.

f) Quanto aos recursos que tiveram origem comprovada, não houve argumentação plausível da DRJ sobre a alegação de que tais valores decorriam de serviços que

possuíam custos de materiais empregados nas obras. Assim, qualquer análise dos documentos provará que não houve lucro. Desta forma, o auto de infração se reveste de nulidade.

g) A nomenclatura "Receita Bruta na venda de produtos de fabricação própria", utilizada no lançamento, trata-se de fato inexistente, pois a recorrente não fabrica e não comercializa produtos, apenas presta serviços de engenharia.

h) Alega que não houve ato doloso que pudesse ensejar a qualificação da multa de ofício.

i) Alega que a tributação reflexa é insubsistente.

j) Pede diligência para investigar os depósitos identificados nos TEDs.

k) Quanto ao responsável solidário, não há menção em relação ao 124, I, mas tão somente às alegações da própria recorrente quanto aos pontos levantados pelo fisco.

Cientificado da decisão em 08/05/2013 - via AR-ECF (e-fl. 2309) - e insatisfeito com a decisão, o responsável solidário Alcyr Ribeiro Junior apresentou recurso voluntário 07/06/2013 (e-fl. 2313 a 2324), na mesma peça de recurso da empresa recorrente, em que apresenta o seguinte argumento adicional:

a) Pugna pela nulidade do lançamento fiscal, uma vez que a fiscalização não comprovou o insucesso da tentativa de intimação postal ou pessoal da recorrente, para que a intimação se desse via Edital, violando com isso a imposição contida no §1º do art. 23 do Decreto 70.235/1972.

Cientificado da decisão em 08/05/2013 - via AR-ECF (e-fl. 2310) - e insatisfeito com a decisão, o responsável solidário Reginaldo Aparecido Furlan apresentou intempestivamente recurso voluntário em 12/06/2013 (e-fl. 2328 a 2332).

No CARF, o processo foi distribuído, cabendo a mim sua relatoria.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa - Relator

Intempestividade

De início, convém observar que a ciência do acórdão da DRJ ao responsável solidário Reginaldo Aparecido Furlan se deu via AR-ECF na data de 08/05/2013, quarta-feira (e-fl. 2310). Logo, o início do prazo para interposição de recurso voluntário se deu em 09/05/2013 (quinta-feira - dia útil).

O *caput* do art. 33 do Decreto 70.235/1972 determina o prazo para interposição de recurso voluntário:

*Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos **trinta dias** seguintes à ciência da decisão. (negritei)*

Da leitura do dispositivo acima, vê-se que o recurso voluntário deveria ter sido protocolado até a data de 07/06/2013. Uma vez que o recurso voluntário proposto pelo responsável solidário Reginaldo Aparecido Furlan foi apresentado em 12/06/2013 (conforme protocolo de e-fl. 2328), tem-se que o recurso voluntário foi proposto intempestivamente, razão pela qual não deve ser conhecido.

Diante disso, voto por manter a responsabilidade solidária atribuída a Reginaldo Aparecido Furlan, CPF 535.046.589-91.

Demais recursos

Os recursos da recorrente e do responsável solidário Alcyr Ribeiro Junior são tempestivos e preenchem os requisitos de admissibilidade, devendo pois serem conhecidos.

NULIDADE

A recorrente pugna pela nulidade do lançamento fiscal, justificada pela falta de demonstração, por parte da fiscalização, do insucesso na tentativa de intimação pessoal, para que fosse permitida, subsidiariamente, a intimação via Edital.

Não tem razão a recorrente.

O art. 23 do Decreto 70.235/1972 disciplina as formas de intimação:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

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

II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo

III - por meio eletrônico, com prova de recebimento, mediante

a) envio ao domicílio tributário do sujeito passivo; ou

b) registro em meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo.

§ 1º Quando resultar improficuo um dos meios previstos no caput deste artigo ou quando o sujeito passivo tiver sua

inscrição declarada inapta perante o cadastro fiscal, a intimação poderá ser feita por edital publicado: (negritei)

I - no endereço da administração tributária na internet;

II - em dependência, franqueada ao público, do órgão encarregado da intimação; ou

III - uma única vez, em órgão da imprensa oficial local.

(...)

Desta forma, a intimação por Edital deve ser efetuada subsidiariamente às intimações pessoal, postal ou eletrônica.

A fiscalização encaminhou o auto de infração e seus anexos por via postal. Como a tentativa da intimação postal restou improfícua, em razão da informação de "mudou-se", aposta no AR-ECF de e-fl. 2152, não restou alternativa ao fisco a não ser afixar o Edital DRF/SJR/SAFIS/Nº 055/2012 (e-fl. 2153) nas repartições da delegacia de fiscalização.

Conclui-se, portanto, que a recorrente foi devidamente intimada.

Desta forma, deve ser rejeitada a preliminar de nulidade proposta pela recorrente.

MÉRITO

Do Arbitramento do Lucro

A fiscalização efetuou o arbitramento do lucro do período de 2007, 2008 e 2009, tendo em vista que: i) a escrituração contábil do período de 01 a 12/2007 foi apresentada apenas em meio papel, desprovida da assinatura do representante legal e responsável contábil, além de estar sem registro no órgão competente; ii) a escrituração do período de 01 a 12/2008 foi apresentada somente em meio digital (CD), estando a mídia em desacordo com o Ato Declaratório Executivo COFIS nº 15, de 23 de outubro de 2.001 e alterações posteriores, bem como a falta de apresentação dos livros físicos devidamente registrados; e iii) o contribuinte não apresentou a escrituração contábil referente ao período de 01 a 12/2009.

Por meio dos Termos de Constatação e Intimação Fiscal (nº 02) de 26/05/2011 (e-fl. 13) e de 20/07/2011 (e-fl. 21) e do Termo de Início do Procedimento Fiscal de 24/08/2011 (e-fl. 317), a fiscalização constatou que a empresa havia apresentado os livros contábeis de 2007 e 2008 de forma deficiente e que não havia apresentado o livro contábil do ano de 2009, e que, assim, deveria apresentá-los devidamente formalizados, no prazo de 20 (vinte) dias. Ainda, observou que a não apresentação da escrituração contábil acarretaria o arbitramento do lucro com base no inciso III, do art. 530, do RIR/99 (base legal - art. 47 da Lei nº 8.981/1995), abaixo *in verbis*:

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

(...)

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;

Excepcionalmente, a empresa poderia ter apresentado o livro caixa, conforme permissão legal contida no parágrafo único do art. 527 do RIR/99 (base legal - art. 45 da Lei nº 8.981/1995), abaixo:

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

I - escrituração contábil nos termos da legislação comercial;

(...)

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.

Entretanto, como a recorrente não apresentou os livros contábeis, tampouco apresentou subsidiariamente o livro caixa, correta a tributação pelo lucro arbitrado.

Assim, como o lucro arbitrado parte de base de presunção, como se verá adiante, incorreta as alegações da recorrente que tentam demonstrar que os depósitos recebidos por ela não representam lucro da atividade.

Nesse momento, mister trazer um suposto equívoco cometido pela recorrente ao longo de sua peça recursal.

É que a recorrente alega que a indicação de alguns depósitos em suas contas correntes poderia de certa forma alterar o lançamento fiscal, ou, como quer, poderia anular o lançamento.

Isto porque a fiscalização teria lançado mão indevidamente da presunção de omissão de receitas contida no *caput* do art. 42 da Lei nº 9.430/1996 para efetuar lançamento de depósitos de origem comprovada. Assim, em se identificando os depósitos, não caberia a tributação pela presunção de omissão de receitas contida no *caput* do art. 42 da Lei nº 9.430/1996, devendo ser aplicado o teor do § 2º do referido artigo, que determina que a tributação deve recair sobre a regra específica de tributação do desenvolvimento da atividade do sujeito passivo:

§ 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.

Pois bem.

A partir da análise do relatório fiscal e da descrição da fundamentação legal contida no auto de infração, percebo que a fiscalização segregou e tipificou corretamente os ingressos de numerários decorrentes de depósitos identificados pela recorrente e aqueles que não tiveram seus ingressos identificados.

O art. 42 da Lei nº 9.430/1996 caracteriza como omissão de receitas os depósitos de origem não comprovadas:

*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.** (negrejei)*

O cerne do dispositivo legal acima é a definição da expressão "ORIGEM DOS RECURSOS", pois tal conceito servirá para se saber se a conduta da fiscalização está equivocada ou não. Desta forma, é de se indagar: será simplesmente identificar o depositante ou deve-se perquirir a razão/causa do ingresso do recurso? Caso se deva buscar a causa, a quem cabe o ônus probante: ao fisco ou ao contribuinte?

Entendo que a simples identificação do depositante não elide, por si só, a tributação da omissão de receitas com base na presunção contida no artigo supracitado. Para se afastar a aplicação de tal dispositivo e, eventualmente, "cair" na regra específica de tributação a que se submete o sujeito passivo, deve haver também a comprovação da operação, com juntada de documentação hábil e idônea, e, principalmente, deve-se comprovar a sua causa.

E isso não representa a convicção somente deste relator. No mesmo sentido, caminhou a decisão contida no acórdão nº 103-23.051, da 3ª Câmara do antigo Conselho de Contribuintes, resultante de julgamento na sessão de 13 de junho de 2007.

A indicação pura e simples do motivo do depósito é insuficiente para desconstituir a presunção de omissão de receitas instituída pelo referido art. 42 da Lei 9.430/96, cujo ônus recai sobre o sujeito passivo por se tratar de presunção legal relativa. Comprovar a origem pressupõe identificar clara e inequivocamente a operação que deu causa aos depósitos, de forma devidamente documentada e respaldada nos registros contábeis da pessoa jurídica. Em resumo, faz-se necessária a prova de que o valor creditado tem origem nas movimentações patrimoniais reconhecidas na escrituração contábil regular.

Revistos os autos, constata-se que documentação acostada revela aparência de verdade nas alegações da recorrente, em especial a coincidência de valores debitado na conta da recorrente e creditado na conta da Textília S/A, R\$ 173.953.417,61, em 27/06/2000, conforme extratos às fls. 496/497. Por outro lado, falta o elo capaz de transformar tal verossimilhança em verdade processual, qual seja, a exibição da contabilidade da pessoa jurídica na qual estejam registrados os fatos relatados. Ao final, permanece injustificada a origem do depósito, o que autoriza a tributação do seu valor como receita omitida.

Demonstrado isto, mas comprovada pelo fisco a não tributação do rendimento, a tributação recai sobre a regra específica, que dependerá do enquadramento a ser estabelecido pela autoridade fiscal, após perquirir a atividade desenvolvida pelo sujeito passivo. Ou seja, é dever do fisco comprovar a falta de tributação e efetuar o correto enquadramento do rendimento comprovado, a partir de provas levantadas por ele.

Ressalto, por oportuno, que esta tributação não tem qualquer pertinência com a forma de apuração do lucro (real, presumido e arbitrado), mas sim da aplicação da alíquota compatível com a atividade comprovadamente realizada. A forma de tributação depende de outras condições totalmente díspares àquelas referentes ao depósito devidamente comprovado, como, por exemplo, a manutenção em boa guarda dos livros contábeis (ou livro caixa), o faturamento anual, o auferimento de lucros no exterior, a atividade desenvolvida pelo sujeito

passivo, etc.. No caso concreto, por exemplo, o lucro arbitrado deverá ser mantido em razão da falta de apresentação dos livros contábeis da recorrente.

Como exemplo de um caso da tributação específica, se as notas-fiscais demonstrassem que a empresa exercera outra atividade, que não a de construção civil, a fiscalização deveria tributar (mesmo que pelo lucro arbitrado) o rendimento conforme previsão disposta para essa outra atividade, e não aplicar a tributação da regra geral da atividade informada pela recorrente de construção civil.

O lucro não foi arbitrado pela falta de comprovação de depósitos, mas sim pela falta de apresentação, ou apresentação deficiente, de seus livros comerciais. E mesmo que tais registros contábeis fossem apresentados após a autuação fiscal, a Súmula CARF nº 59 declara que referida apresentação não pode invalidar a forma de tributação utilizada pelo fisco.

Súmula CARF nº 59: A tributação do lucro na sistemática do lucro arbitrado não é invalidada pela apresentação, posterior ao lançamento, de livros e documentos imprescindíveis para a apuração do crédito tributário que, após regular intimação, deixaram de ser exibidos durante o procedimento fiscal.

No caso concreto, a fiscalização faz menção, no Anexo I do auto de infração, a depósitos comprovados pela empresa, o que me parece, na visão da fiscalização, que efetivamente os depósitos foram comprovados. Mesmo que este relator não entenda desta forma, pois compreendo que somente notas-fiscais de serviço não comprovam efetivamente a causa dos depósitos, farei referência aos valores contidos no Anexo I como decorrentes de depósitos de origem comprovada.

No relatório fiscal do auto de infração, constatei que a fiscalização fundamentou o lançamento referente a depósitos de origem não comprovada - constantes no Anexo II do auto de infração - com base no *caput* do artigo 42 da Lei nº 9.430/1996. É o que se verifica no item 9 (e-fl. 2113 e 2114) do Termo de Constatação e Descrição dos Fatos.

Em relação às receitas omitidas decorrentes de depósitos de origem comprovada, constante no item 8 (e-fl. 2112 e 2113) do Termo de Constatação e Descrição dos Fatos, a fiscalização apenas descreveu que as receitas ali presentes eram conhecidas em razão da apresentação de notas-fiscais de prestação de serviços. Entretanto, no auto de infração, a fiscalização apresentou a fundamentação legal da presente rubrica com fulcro no art. 532 do RIR/99 (e-fl. 2009), veja-se:

Art. 532. O lucro arbitrado das pessoas jurídicas, observado o disposto no art. 394, § 11, quando conhecida a receita bruta, será determinado mediante a aplicação dos percentuais fixados no art. 519 e seus parágrafos, acrescidos de vinte por cento (Lei nº 9.249, de 1995, art. 16, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 27, inciso I).

Ou seja, a fiscalização também descreveu a fundamentação referente à autuação dos depósitos de origem identificada.

Além disso, tenho afirmado em meus votos que a fundamentação legal não se estabelece somente pela indicação do dispositivo legal a que se refere. Ela também compreende a descrição do fato imponível, daquele que retrata a ocorrência do fato gerador da obrigação

correspondente, que, a meu ver, é de mais alto relevo do que a própria descrição legal, pois permite à outra parte o perfeito conhecimento do que lhe está sendo arrogado. Entender que a falta de dispositivo legal, não obstante a descrição pormenorizada dos fatos apurados, pode ocasionar *prima facie* o cerceamento do direito de defesa, nos levaria a padecer a um retrocesso que tanto se combate ao buscarmos o enriquecimento da hermenêutica jurídica. É óbvio que não se está aqui a militar em favor da completa falta de fundamentação legal de um ato jurídico, o que não se pode admitir, mas tão somente tenho em mente que deve ser sopesada tal ausência com o prejuízo causado à parte que a alega. No caso concreto, não vislumbro prejuízo à recorrente, uma vez que a recorrente entendeu perfeitamente o que lhe fora imputado, conforme se observa em suas peças recursais de impugnação e recurso voluntário.

Ou seja, a fundamentação legal da tributação específica decorrente da omissão de receitas está contida no auto de infração. Aliás, pela forma de argumentar, parece que a recorrente se esquece de que a origem comprovada também deve ser tributada, a não ser que se trate de ingresso de numerários de que a lei permite a não tributação.

Diante disso, não subsiste nenhuma alegação da recorrente quanto à suposta violação à legalidade, razoabilidade, devido processo legal e segurança jurídica, tampouco houve cerceamento do direito de defesa.

Além disso, o que se poderia argumentar em relação à tributação específica da omissão de receitas decorrentes de depósitos de origem comprovada, é se a fiscalização deveria seguir o regime de competência, em detrimento da aplicação específica do regime de caixa, o qual, em princípio, é inerente aos depósitos de origem não comprovada, nos termos do teor do § 1º do art. 42 da Lei nº 9.430/1996.

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

Pois bem.

Nas DIPJs dos anos-calendário de 2008 e 2009, a recorrente informou que sua forma de tributação era pelo lucro presumido. Conforme redação do *caput* e parágrafo único do art. 14 da IN SRF 247/2002, a empresa optante pelo lucro presumido pode eleger a tributação do IRPJ, da CSLL, do PIS e da COFINS pelo regime de caixa:

Art. 14. As pessoas jurídicas optantes pelo regime de tributação do Imposto de Renda com base no lucro presumido poderão adotar o regime de caixa para fins da incidência do PIS/Pasep e da Cofins.

Parágrafo único. A adoção do regime de caixa, de acordo com o caput, está condicionada à adoção do mesmo critério em relação ao Imposto de Renda e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).

Ou seja, a recorrente poderia ter apuração de seus tributos conforme regime de caixa.

Desta forma, como a empresa não afastou a tributação pelo regime de caixa com apresentação de descrição dos fatos geradores pelo regime de competência, correta a autuação fiscal que manteve como fato gerador o período correspondente ao ingresso dos numerários decorrentes de depósitos de origem comprovada.

Nesse raciocínio, também entendo que merece ser afastado o argumento da recorrente em relação à suposta incorreção da fiscalização quanto ao valor de R\$ 1.500.000,00.

Segundo a recorrente o referido valor foi apresentado no Anexo II do auto de infração, que trata de créditos não comprovados, quando na verdade deveria estar no Anexo I, que se refere a créditos comprovados, por decorrer (o valor) de depósito comprovadamente efetuado pela Companhia Brasileira de Distribuição. Em razão disso, alega que houve erro na tipificação do fato gerador. Alega, também, que o valor depositado não representa lucro.

Pois bem.

A autuação tanto dos depósitos de origem comprovada (Anexo I) quanto aos depósitos de origem não comprovada (Anexo II) foram efetuadas com base nos mesmos elementos, permitindo assim paridade, em ambos os anexos, no período de apuração, base de presunção e alíquota de presunção dos tributos lançados. Além disso, a multa qualificada foi aplicada aos valores contidos também em ambos os anexos. Assim, esta inobservância da fiscalização não causou efeito algum ao lançamento, não se comprovando, portanto, o suposto erro na tipificação do fato gerador.

Em relação ao argumento do regime de tributação (caixa ou competência) do valor de R\$ 1.500.000,00, tenho que reconhecer que os depósitos de origem comprovadas devem seguir a regra geral de tributação pelo regime de competência. Entretanto, apesar de ter apresentado o contrato de prestação de serviços, não se pode concluir quais são os valores que representam os fatos geradores, destacados mensal e trimestralmente, dos tributos aqui lançados em seguimento ao regime de competência. Esse é o ponto crucial para se entender que o lançamento fiscal foi executado com correção, não havendo outrossim cerceado a defesa da recorrente.

Quanto à base de presunção e a alíquota do lucro arbitrado, cabe tecer alguns comentários:

A regra para a base de cálculo do lucro presumido está disposta no art. 518 do RIR/99, sendo que as exceções estão dispostas nos parágrafos do art. 519 do mesmo regulamento:

Art. 518. A base de cálculo do imposto e do adicional (541 e 542), em cada trimestre, será determinada mediante a aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta auferida no período de apuração, observado o que dispõe o § 7º do art. 240 e demais disposições deste Subtítulo (Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 1º e 25, inciso I).

Art. 519.

(...)

§ 1º Nas seguintes atividades, o percentual de que trata este artigo será de (Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, § 1º):

(...)

III - trinta e dois por cento, para as atividades de:

a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares;

A recorrente informou nas DIPJs ac 2008 (e-fl. 1820) e 2009 (e-fl. 1807) que a CNAE-Fiscal (Classificação Nacional de Atividades Econômicas) é 41.20-4/00, que é própria de atividade de construção de edifícios.

A receita federal se manifestou sobre o enquadramento na alíquota do lucro presumido em relação às empresas do setor de construção, no ADN Cosit nº 6, de 1997. Na referida norma, definiu-se que as empresas prestadoras de serviços de construção civil, que tivessem emprego unicamente de mão-de-obra seriam consideradas somente como prestadoras de serviços, devendo tributar o lucro com a alíquota presumida de 32%. Por outro lado, as empresas que tivessem, além da mão de obra, o fornecimento de material, a alíquota aplicável seria de 8%.

Na solução de consulta 135/2008, da 7ª RF, a RFB aparentemente foi mais rígida em relação à manutenção da tributação na base de presunção de 8% (oito por cento) das prestadoras de serviços de construção civil, por empreitada global, ao somente permitir o enquadramento neste patamar de alíquota empresas que forneçam todos os materiais indispensáveis à execução da obra de construção civil.

*SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 135 de 23 de Dezembro de 2008
7ª Região Fiscal*

*ASSUNTO: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ
EMENTA: EMPREITADA. CONSTRUÇÃO CIVIL. LUCRO PRESUMIDO. PERCENTUAL. RECEITA BRUTA. O percentual a ser aplicado na apuração da base de cálculo do imposto no lucro presumido é de 8 % (oito por cento) sobre a receita bruta relativa à empreitada para a execução de obras de construção civil somente quando, nessa contratação por empreitada de construção civil, na modalidade total, o empreiteiro fornecer todos os materiais indispensáveis à sua execução, sendo tais materiais incorporados à obra. Na hipótese de o material ser fornecido, em parte ou no todo, pelo contratante da obra, o percentual a ser aplicado será de 32% (trinta e dois por cento).*

Pela CNAE adotada pela recorrente, verifica-se que a fiscalização efetuou o correto enquadramento na alíquota de 8%, para posteriormente aplicar o adicional do lucro arbitrado de 20% sobre a base do lucro presumido, conforme redação do art. 532 do RIR/99:

Art. 532. O lucro arbitrado das pessoas jurídicas, observado o disposto no art. 394, § 11, quando conhecida a receita bruta, será determinado mediante a aplicação dos percentuais fixados no art. 519 e seus parágrafos, acrescidos de vinte por cento (Lei nº 9.249, de 1995, art. 16, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 27, inciso I).

O que percebeo é que a recorrente foi beneficiada com a autuação fiscal. Poderia, inclusive, ter sido tributada, em relação a alguns lançamentos, à alíquota de 32%, pois várias notas-fiscais demonstram que, em relação a alguns contratos, não houve fornecimento de materiais. A fiscalização, entretanto, efetuou o lançamento mais benéfico para a empresa, mas que não deixou de ser correto, pois o fisco se serviu da atividade informada pela recorrente.

Outro argumento, é que a recorrente alega que a presunção só pode ser aplicada quando não há outros meios úteis à comprovação dos fatos.

Mas foi justamente isto que a fiscalização fez.

A fiscalização se utilizou da base legal da presunção da omissão de receitas - art. 42, da Lei nº 9.430/1996 -, nas hipóteses em que os depósitos não foram identificados.

Por fim, a recorrente argumenta que a nomenclatura "Receita Bruta na venda de produtos de fabricação própria", utilizada no lançamento decorrente de depósitos de origem comprovada, trata-se de fato inexistente, pois a recorrente não fabrica e não comercializa produtos, apenas presta serviços de engenharia.

Independentemente de vender ou não produtos de fabricação própria, entendo que a nomenclatura utilizada pela fiscalização não interfere no lançamento fiscal. Além disso, a execução da construção civil não deixa de corresponder a um produto fabricado pela própria empresa, pois, além da mão de obra, a recorrente também emprega materiais no desenvolvimento de sua atividade. O que percebo é que a recorrente não apresenta argumentos convincentes em relação a pontos mais relevantes da autuação fiscal e tenta se agarrar a pequenos equívocos com fins de descredibilizar o lançamento fiscal, o que deve ser refutado veementemente.

Desta forma, correta a autuação efetuada pela fiscalização.

Pedido de Diligência

A recorrente pede que o processo seja baixado em diligência para que a fiscalização efetue uma investigação a cada depositante, pois como houve identificação de parte da origem dos depósitos a fiscalização não deveria ignorar tal informação e considerar os depósitos como omissão de receitas.

Pois bem.

A requisição de diligência, por parte da autoridade julgadora, está vinculada à sua imprescindibilidade. O caput do art. 18 do Decreto 70.235/1972 assim dispõe:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.

Entretanto, não vejo nos autos motivo para baixar o processo em diligência.

A identificação dos depósitos por parte da recorrente comprova que o lançamento fiscal não possui mácula alguma; pelo contrário, apenas corrobora a omissão contumaz de receitas por parte da recorrente, conforme se observa nas notas fiscais anexadas ao processo.

O questionamento que faço é o seguinte: o que agregaria ao julgamento da lide baixar o processo em diligência?

Respondo: Nada.

Pois, como já dito alhures, o lucro foi arbitrado em razão da inutilidade da escrita fiscal da recorrente. Apresentar demais esclarecimentos sobre os serviços prestados por ela não lhe trará nenhum benefício, uma vez que o lançamento deverá ser mantido na mesma configuração já apresentada - lucro arbitrado -, principalmente pelo respaldo da Súmula CARF nº 59, já citada anteriormente.

Desta forma, afasto o pedido de diligência, por ser improficuo ao julgamento deste processo.

Da Multa Qualificada

A recorrente alega que não houve ato doloso capaz de ensejar a aplicação da multa de ofício qualificada de 150%.

Não entendo que tal argumento mereça ser acolhido.

A fundamentação para aplicação da multa de ofício qualificada está contida no § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, com a alteração promovida pela Lei 11.488/2007, mas que remete à mesma base legal de conduta a ser perquirida, qual seja, arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964:

Lei nº 9.430/1996

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

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;

(...)

§ 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 1962, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Lei nº 4.502/1964

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.

Como visto, a recorrente não declarou valores a tributar durante 3 (três) anos-calendário consecutivos. Além disso, grande parte dos ingressos nas contas-correntes da recorrente decorriam de recebimento por serviços prestados em razão do desenvolvimento de sua atividade de construção civil, o que afasta qualquer argumento da recorrente de que não tenha configurado conduta dolosa de sua parte.

Esta prática somente foi percebida em razão da movimentação financeira incompatível com a renda declarada pela recorrente.

Assim, tal conduta subsume-se ao conceito de sonegação, estampado no art. 71 da Lei 4.502/1964, devendo ser mantida a multa de ofício qualificada de 150%.

Da tributação reflexa - CSLL, PIS e COFINS

Por decorrerem dos mesmos elementos de prova, o lançamento do IRPJ aplica-se integralmente à CSLL, ao PIS e à COFINS.

Da Responsabilidade Solidária

A fiscalização entendeu que a conduta dos sócios configuraram interesse comum, conforme arts. 124, I e 121 do CTN.

Quanto ao sócio Reginaldo Aparecido Furlan, a autuação deve ser mantida conforme os termos deste acórdão, em razão da intempestividade de seu recurso.

Em relação ao sócio Alcyr Ribeiro Junior, segue contra-argumentação de suas alegações:

NULIDADE

Quanto ao argumento de que a intimação via Edital não poderia ter sido efetuada, pela falta de comprovação da fiscalização de tentativa de intimação postal ou pessoal do recorrente, entendo que não merece guarida tal argumento.

A fiscalização encaminhou o auto de infração e seus anexos por via postal. Como a tentativa da intimação postal restou improficua, em razão da informação de "ausente", aposta no AR-ECF de e-fl. 2155, não restou alternativa ao fisco a não ser afixar o Edital DRF/SJR/SAFIS/Nº 059/2012 (e-fl. 2156) nas repartições da delegacia de fiscalização.

Conclui-se, portanto, que o recorrente foi devidamente intimado.

Desta forma, deve ser rejeitada a preliminar de nulidade proposta pelo responsável solidário Alcyr Ribeiro Junior.

MÉRITO

Verifiquei que não há argumentação do referido responsável solidário quanto ao interesse comum atribuído pela fiscalização a ele, nos termos do art. 124, I, do CTN; tampouco há argumentação quanto à atribuição de responsabilidade solidária feita pela fiscalização. Tão somente existe por parte do responsável solidário as alegações pertinentes ao próprio lançamento fiscal, matérias estas que foram trazidas também pela recorrente.

Desta forma, a responsabilidade solidária deve ser mantida nos mesmos moldes da manutenção da autuação fiscal, conforme já esposado neste voto.

Conclusão

Diante do exposto, voto por NÃO CONHECER do recurso voluntário proposto pelo responsável solidário Reginaldo Aparecido Furlan, por intempestivo, e, na parte conhecida, voto por NEGAR o pedido de diligência, voto por AFASTAR a preliminar de nulidade e, no mérito, voto por NEGAR provimento ao recurso voluntário da empresa recorrente e do responsável solidário Alcyr Ribeiro Junior, pelas razões acima aduzidas.

(assinado digitalmente)

Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa

Processo nº 16004.720517/2012-61
Acórdão n.º **1401-002.029**

S1-C4T1
Fl. 2.360
