



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

Processo nº 16327.003971/2003-10
Recurso nº 159.738 Voluntário
Acórdão nº 1801-00.269 – 1ª Turma Especial
Sessão de 05 de julho de 2010
Matéria IRPJ E REFLEXOS - ARBITRAMENTO
Recorrente CORRECT FOMENTO MERCANTIL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2000, 2001, 2002, 2003

EMPRESAS DE *FACTORING*. LUCRO REAL. ARBITRAMENTO. Correto o lançamento tributário efetuado pelo arbitramento do lucro quando a empresa, obrigada ao lucro real, não apresenta os livros contábeis espelhando as operações mercantis de forma individualizada e que possibilite a apuração do lucro real, confessando, ademais, usar as contas bancárias da empresa para movimentações financeiras de ordem pessoal, ferindo o princípio da identidade da pessoa jurídica.

NORMAS PROCESSUAIS. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO. Preclui na fase recursal a fundamentação não apresentada na fase impugnatória.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. O decidido em relação à tributação do IRPJ deve acompanhar as autuações reflexas de PIS, COFINS e CSLL.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar as nulidades suscitadas para, no mérito, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

ANA DE BARROS FERNANDES - Presidente e Relatora

EDITADO EM: 12 NOV 2010

Participaram da sessão de julgamento, os Conselheiros: Carmen Ferreira Saraiva, Guilherme Pallastri Gomes da Silva, Maria de Lourdes Ramirez, André Almeida Blanco, Rogério Garcia Peres e Ana de Barros Fernandes.

Relatório

A empresa foi fiscalizada e autuada a recolher R\$ 61.230,29 a título de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, inclusive multa de ofício e juros moratórios, relativamente aos anos-calendários de 1999, 2000, 2001 e 2002, consoante Autos de Infração de fls. 650 a 703.

Sujeitou-se ao arbitramento para a apuração do lucro, pois não possuía registro individualizado das operações de *factoring* que praticava, além da própria fiscalizada haver esclarecido que valores de ordem pessoal da sócia transitavam nas contas bancárias da pessoa jurídica.

Em vista da dissonância entre os valores movimentados nas contas correntes mantidas pela empresa e os registros contábeis, a fiscalização desqualificou a escrita da contribuinte e procedeu ao arbitramento do lucro, com base no valor do capital social registrado, em vista da receita bruta auferida pela empresa ser desconhecida – arts. 530, II, c/c 535, III, ambos do Regulamento do Imposto de Renda vigente – RIR/99 (aprovado pelo Decreto nº 3.000/99).

A empresa apresentou espontaneamente os livros contábeis e extratos bancários.

O lançamento tributário foi impugnado às fls. 1111 a 1116. A empresa alega que o procedimento foi extremamente rigoroso em vista das peculiaridades do caso em concreto, tendo sido fornecido toda a documentação exigida pela fiscalização e explicado que muitos valores não eram das operações de *factoring*, mas de origem particular que transitavam nas contas da empresa, e em vista do porte da empresa, por ser pequena, e incabível ser submetida à tributação pelo lucro real. Argumenta ainda que a boa-fé da empresa deveria ter sido levada em consideração para evitar que o arbitramento fosse efetuado, por injusto e oneroso, apesar de reconhecer que o trabalho de auditoria fiscal é vinculado à legislação e que o auditor fiscal apenas cumpriu seu dever e aplicou a legislação pertinente.

Protesta ao final:

Quer a impugnante que o Egrégio Órgão Julgador não se prenda a tópicos legais e regulamentares excessivamente formais, mas contemple o caso em todas as suas circunstâncias - econômicas, sociais e humanas - e, à vista da boa-fé da impugnante, anule o auto de infração e determine o seu refazimento, acolhendo-se a escrituração e os elementos e dados que a completam, evitando-se, destarte, a sua desqualificação e o conseqüente e injusto arbitramento.

A Oitava Turma de Julgamento da DRJ em São Paulo exarou o Acórdão nº 16-12.907/07, mantendo o lançamento tributário, restando assim ementado – fls. 1121 a 1127:

DECLASSIFICAÇÃO DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL-FISCAL APLICAÇÃO DO LUCRO ARBITRADO

Os valores lançados nos livros contábil-fiscais com descrição genérica, em uma só conta, abrangendo valores

mensais, sem históricos e sem documentação de suporte, não permitem apuração do lucro real. Aplicável, no caso, a desclassificação da escrita contábil, com o conseqüente arbitramento do lucro tributável.

LANÇAMENTOS DECORRENTES

O decidido quanto ao principal, relativo ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica, repercute seus efeitos nos lançamentos decorrentes dos outros tributos - CSLL, PIS e COFINS, em função de estarem sendo lançados em razão de mesmo fato contábil-empresarial

Transcrevo trecho da fundamentação do voto-condutor:

Não há previsão, na legislação tributária, para que a boa fé demonstrada pelo contribuinte seja motivo para anistia ou isenção, desobrigando o mesmo do cumprimento de suas obrigações tributárias. Muito pelo contrário, a Lei 5.172/66 (Código Tributário Nacional — CTN), diz:

"Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato."

Tempestivamente, a empresa interpôs o Recurso Voluntário de fls. 1136 a 1168, argumentando em suma:

- 1) preliminarmente, a recorrente em nenhum momento se recusou a colaborar com a fiscalização entregando todos os livros e documentos solicitados;
- 2) a fiscalização utilizou-se simplesmente da análise das contas bancárias da recorrente violando os princípios da irretroatividade e do sigilo bancário resguardados na Constituição Federal, constituindo em prova ilícita para embasar o lançamento tributário;
- 3) a fiscalização foi diretamente às instituições financeiras obter os extratos bancários, sem ordem judicial, e concluiu que as movimentações, por si só, constituem omissão de rendimentos;
- 4) discorre sobre as garantias constitucionais;
- 5) discorre sobre a inaplicabilidade da Lei Complementar nº 105/01 para permitir a administração tributária de obter os extratos bancários, insistindo que estes só podem ser obtidos por meio de ordem judicial ou CPI;
- 6) o arbitramento ocorreu em virtude de distrato da empresa em 15 de julho de 2001, pelo que este só poderia ter sido realizado a partir desta data e não para os anos-calendários de 1999 e 2000; a recorrente apresentou todos os livros obrigatórios pelo que desnecessário o arbitramento;
- 7) a empresa apresenta sistematicamente prejuízo fiscal, não tendo sido este considerado quando da apuração da omissão de receitas;



8) a autuação com base em extratos bancários tem sido rechaçada pelos tribunais; discorre amplamente sobre este assunto;

9) por fim, contesta a aplicação dos juros moratórios cobrados à taxa Selic e da multa de ofício no percentual de 75%.

É o relatório. Passo à apreciação da lide.



Voto

Conselheira ANA DE BARROS FERNANDES

Conheço do recurso voluntário, por tempestivo.

Da análise do lançamento tributário e das razões recursais, bem como do acórdão vergastado e primeira defesa interposta pela empresa fiscalizada, depreende-se que, raras exceções, as alegações contestatórias sofreram profunda motivação, em fase recursal. E não se referem à autuação imposta contra a autuada.

Repriso, por economia processual, o teor do acórdão vergastado no que concerne à fundamentação do lançamento tributário objeto do presente litígio administrativo:

Na "Descrição dos fatos e enquadramento legal" (fl. 651), o Auditor autuante informa que foi feito o arbitramento do lucro por ser imprestável, para a determinação do Lucro Real, em virtude de erros e falhas apontados no Termo de Verificação Fiscal, a escrituração contábil mantida pelo contribuinte. A infração apontada foi: "Receita Bruta Não Conhecida — Arbitramento com base no valor do capital social registrado".

[...]

Todos os valores acima indicados incluem a multa de ofício (75%) e os juros de mora, calculados até 28/11/2003. E a base legal indicada nos Auto de Infração é:

IRPJ: art. 47, inciso II, da Lei nº 8.981/95; art. 530, inciso II, do RIR/99; art. 535, inciso III, do RIR/99 (fls. 651 e 653).

[...]

No Termo de Verificação Fiscal (fls. 706 a 715), a Autoridade Fiscal afirma que os lançamentos contábeis registravam movimentação bancária de forma englobada, não de forma individualizada. Relata, também, haver, na conta corrente bancária, movimentação de valores não pertencentes à sociedade, e, apesar de todo o esforço despendido, não conseguiu informações que pudessem ajudá-lo a definir a receita e o lucro da empresa.

2.4. Diz, ainda, que embora a legislação obrigue as pessoas jurídicas, tributadas pelo Lucro Real, a manterem escrituração contábil das operações e elaboração de demonstrações financeiras, entre outras exigências, o fiscalizado não dispunha dessa documentação nos moldes legais.

2.5. Em vista disso, invocando o disposto na legislação explicitada no tópico 2.2. acima, desclassificou a escrituração



do contribuinte e arbitrou a receita e o lucro, para fins de tributação.

(grifos não pertencem ao original)

Eis que totalmente descabidas, portanto, as razões recursais no que respeita às ilações da recorrente sobre suposta autuação com fulcro em presunção de omissão de receitas erguida sobre depósitos bancários ou movimentação financeira.

Aliás, diga-se por oportuno, desmedidas também as considerações sobre obtenção de provas ilícitas, ao referir-se aos extratos bancários entregues pela própria contribuinte à fiscalização, no exercício regular de seu ofício.

A fiscalização no exercício regular de sua atuação tem o direito de exigir a exibição dos livros contábeis e fiscais a que os contribuintes estão obrigados a manter em boa ordem e guarda, bem como toda a documentação que lastreia os assentamentos contábeis, inclusive, aqueles que condizem às operações financeiras, no caso, os extratos bancários.

E não faz nada além da obrigação, imposta *ex lege*, a empresa em exibi-los e assim também com a documentação correlata. No presente caso, resta claro que a empresa, operadora de *factoring* não observou os ditames legais, razão pela qual teve sua escrituração desclassificada e arbitrado o lucro.

Após o estabelecimento destes limites do litígio, cumpre esclarecer que as matérias não aventadas na impugnação não podem ser apreciadas em fase recursal por séria ofensa ao princípio do duplo grau de jurisdição, consistindo em supressão de instância, consoante dispõe o artigo 17 do Decreto nº 70.235/72 – PAF.

Enriqueço esse voto com a ementa do Acórdão nº CSRF / 01-03.351/01, prolatado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais:

MATÉRIA PRECLUSA – O julgamento administrativo inicia-se com o exame do lançamento sobre o qual pode falar o julgador independentemente de argumentação por parte do sujeito passivo. Admitida a legalidade do ato, questões não provocadas a debate em primeira instância, quando se instaura a fase litigiosa do procedimento administrativo, com a apresentação da petição impugnativa inicial, constituem matérias preclusas das quais não pode o Conselho tomar conhecimento, por afrontar o princípio do duplo grau de jurisdição a que está submetido o Processo Administrativo Fiscal. O não enfrentamento da matéria na inicial implica em concordância tácita do contribuinte com a tributação do valor omitido, sendo "extra petita" a decisão que afasta a exigência. Recurso de ofício provido.

(grifos não pertencem ao original)

Com relação à alegação de que prejuízos fiscais não foram considerados pela fiscalização no cômputo da omissão de receitas, não é desta forma que a tributação se ergue nos casos de arbitramento do lucro pela autoridade lançadora (também trata-se de matéria preclusa).

Esclareço alguns pontos deste caso, por oportuno, por mero desvelo à discussão:



A empresa de *factoring* é obrigada a apurar o lucro real, ou seja, manter a escrituração dos Livros Diário, Razão, Auxiliares e Lalur, bem como as demonstrações financeiras e balanço devidamente registrados, de forma que todas as suas operações estejam devidamente registradas e corroboradas em documentação.

Assim estabelece o artigo 246 do Regulamento do Imposto de Renda vigente – RIR/99:

Art. 246. Estão obrigadas à apuração do lucro real as pessoas jurídicas (Lei nº 9.718, de 1998, art. 14):

[...]

VI - que explorem as atividades de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, compras de direitos creditórios resultante de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring);

De nada vale a empresa ter os livros e não assentar os registros contábeis inerentes às suas operações, precipuamente as de ordem financeira, ainda mais sendo este o seu comércio.

Determina o artigo 251 do RIR/99:

Art. 251. A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 7º).

Parágrafo único. A escrituração deverá abranger todas as operações do contribuinte, os resultados apurados em suas atividades no território nacional, bem como os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior (Lei nº 2.354, de 29 de novembro de 1954, art. 2º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 25).

Com relação ao Diário e os registros contábeis:

Art. 258. Sem prejuízo de exigências especiais da lei, é obrigatório o uso de Livro Diário, encadernado com folhas numeradas seguidamente, em que serão lançados, dia a dia, diretamente ou por reprodução, os atos ou operações da atividade, ou que modifiquem ou possam vir a modificar a situação patrimonial da pessoa jurídica (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 5º).

§ 1º Admite-se a escrituração resumida no Diário, por totais que não excedam ao período de um mês, relativamente a contas cujas operações sejam numerosas ou realizadas fora da sede do estabelecimento, desde que utilizados livros auxiliares para registro individualizado e conservados os documentos que permitam sua perfeita verificação (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 5º, § 3º).



§ 2º Para efeito do disposto no parágrafo anterior, no transporte dos totais mensais dos livros auxiliares, para o Diário, deve ser feita referência às páginas em que as operações se encontram lançadas nos livros auxiliares devidamente registrados.

§ 3º A pessoa jurídica que empregar escrituração mecanizada poderá substituir o Diário e os livros facultativos ou auxiliares por fichas seguidamente numeradas, mecânica ou tipograficamente (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 5º, § 1º).

§ 4º Os livros ou fichas do Diário, bem como os livros auxiliares referidos no § 1º, deverão conter termos de abertura e de encerramento, e ser submetidos à autenticação no órgão competente do Registro do Comércio, e, quando se tratar de sociedade civil, no Registro Civil de Pessoas Jurídicas ou no Cartório de Registro de Títulos e Documentos (Lei nº 3.470, de 1958, art. 71, e Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 5º, § 2º).

§ 5º Os livros auxiliares, tais como Caixa e Contas-Correntes, que também poderão ser escriturados em fichas, terão dispensada sua autenticação quando as operações a que se reportarem tiverem sido lançadas, pormenorizadamente, em livros devidamente registrados.

§ 6º No caso de substituição do Livro Diário por fichas, a pessoa jurídica adotará livro próprio para inscrição do balanço e demais demonstrações financeiras, o qual será autenticado no órgão de registro competente.

No que respeita ao Razão:

Art. 259. A pessoa jurídica tributada com base no lucro real deverá 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, mantidas as demais exigências e condições previstas na legislação (Lei nº 8.218, de 1991, art. 14, e Lei nº 8.383, de 1991, art. 62).

§ 1º A escrituração deverá ser individualizada, obedecendo à ordem cronológica das operações

§ 2º A não manutenção do livro de que trata este artigo, nas condições determinadas, implicará o arbitramento do lucro da pessoa jurídica (Lei nº 8.218, de 1991, art. 14, parágrafo único, e Lei nº 8.383, de 1991, art. 62).

Repito o enquadramento legal da autuação imposta, haja vista ter constado do Auto de Infração e no acórdão vergastado:

Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º):

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

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

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

b) determinar o lucro real;

(grifos não pertencem ao original)

Art. 535. O lucro arbitrado, quando não conhecida a receita bruta, será determinado através de procedimento de ofício, mediante a utilização de uma das seguintes alternativas de cálculo (Lei nº 8.981, de 1995, art. 51):

[...]

III - sete centésimos do valor do capital, inclusive a sua correção monetária contabilizada como reserva de capital, constante do último balanço patrimonial conhecido ou registrado nos atos de constituição ou alteração da sociedade;

Destarte, ousou atribuir ao recurso o mero caráter protelatório por não corresponder à situação fática dos autos, nem confrontar especificamente pontos no acórdão, que deveria estar sendo combatido.

Saliento, ainda, que julgo corretamente aplicado o arbitramento na apuração do lucro para o cálculo do IRPJ e tributação reflexa no presente caso, em vista da confusão patrimonial, confessada, que ofende o princípio basilar de contabilidade da identidade da pessoa jurídica, bem como do descaso da empresa operadora da prática de *factoring* em manter os registros contábeis de cada operação individualizados, garantindo transparência e lisura a suas operações mercantis.

No que concerne às contestações quanto à cominação da multa regular aos procedimentos de ofício, aplicada no percentual fixado pela norma – 75%, bem como quanto aos juros exigidos à taxa Selic, são tardias e devem ser consideradas igualmente preclusas, haja vista não terem sido invocadas na impugnação oferecida, nos termos do artigo 17 do Decreto nº 70.235/72, diploma que regula o processo administrativo fiscal – PAF:

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

Somente no sentido de enriquecer este decisório e dar notícia à recorrente, por oportuno, estas matérias já estão sumuladas neste Conselho – CARF, que após reiteradas decisões, firmou jurisprudência no sentido de não deixar de aplicar penalidade ou preceito legal em vigor, cuja inconstitucionalidade não foi reconhecida pelo STF:

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

(Súmulas 2 do 1º e 2º CC)



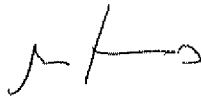
Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

(Súmulas 4 do 1º e 3º CC e 3 do 2º CC)

Adoto, no mais, a fundamentação do acórdão de primeira instância.

A tributação reflexa realizada para a exigência de CSLL, Pis e Cofins segue o mesmo destino da autuação do IRPJ.

Por todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.



ANA DE BARROS FERNANDES - Relatora