



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

Processo nº 17883.720008/2016-76
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1302-002.690 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de março de 2018
Matéria IRPJ
Recorrente ALOES PIRAI INDUSTRIA E COMERCIO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2012

JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTOS

O princípio da Verdade Material impõe, ao julgador administrativo, a busca da realidade, para que a tributação recaia apenas sobre aquelas hipóteses definidas pelo legislador como sendo tributáveis. Por isso, deve-se admitir a juntada de documentos posteriores, quando ficar caracterizada alguma das hipóteses elencadas no artigo 16, parágrafo 4º do Decreto nº 70.235/72 ou se os documentos forem essenciais para o deslinde da discussão.

Não restando comprovadas as hipóteses legais ou sendo os documentos imprestáveis ao convencimento do julgador, não se pode admitir juntada atemporal destes.

NULIDADE DO LANÇAMENTO

Não sendo apontado nenhum vício no lançamento pelo contribuinte, quando a preliminar nesse sentido só traz argumentos genéricos e sem comprovação, deve ser afastado o pedido de declaração de nulidade do lançamento apresentado no Recurso Voluntário.

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

O art. 42 da Lei nº 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 bancários.

INCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO AO PIS E DA COFINS.

O Supremo Tribunal Federal, nos autos do RE 574.706, entendeu que não é possível o ICMS compor a base de cálculo da Contribuição ao PIS e da COFINS. Tal julgamento criou um precedente dentro da nova sistemática processual brasileira e deve ser replicado pelos órgãos judicantes.

Contudo, cabe ao contribuinte, através de documentação, livros fiscais e contábeis, demonstrar a correta inclusão do tributo estadual na base de cálculo daquelas contribuições. Não fazendo prova neste sentido, não há como dar provimento ao Recurso Voluntário neste ponto.

NULIDADE DA MULTA APLICADA POR TER CARÁTER CONFISCATÓRIO.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não tem competência para declarar a inconstitucionalidade de legislação válida e vigente. Matéria sumulada (súmula nº 02 do CARF). Não se tendo notícia de declaração definitiva de inconstitucionalidade pelo Poder Judiciário da penalidade, não há nulidade no lançamento que lhe aplica.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto do relator. Ausente justificadamente o conselheiro Carlos Cesar Candal Moreira Filho, que foi substituído no colegiado pelo Conselheiro Julio Lima Souza Martins. Processo julgado na sessão de 16/03/2018, iniciada às 14 h.

(assinado digitalmente)

LUIZ TADEU MATOSINHO MACHADO - Presidente.

(assinado digitalmente)

FLAVIO MACHADO VILHENA DIAS - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente), Rogerio Aparecido Gil, Lizandro Rodrigues de Sousa (Suplente Convocado), Julio Lima Souza Martins (Suplente Convocado), Gustavo Guimaraes da Fonseca, Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa, Paulo Henrique Silva Figueiredo e Flavio Machado Vilhena Dias.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração lavrado em face do contribuinte ALOES PIRAI INDUSTRIA E COMERCIO LTDA, ora Recorrente, no qual a fiscalização constituiu crédito tributário de IRPJ e reflexos, com base em supostas omissões de receitas e/ou rendimentos identificadas através da movimentação bancária do contribuinte.

A fiscalização se iniciou em 30/04/2015, sendo emitidos, até a data de lavratura do Auto de Infração, em 09/05/2016, diversos termos de intimação e reintimação para que o contribuinte apresentasse documentos e esclarecimentos acerca dos créditos identificados através dos extratos bancários das contas que mantinha junto às instituições financeiras.

Contudo, como se verifica do histórico apresentado no TVF que acompanha o Auto de Infração, mesmo tendo sido concedida, em diversas oportunidades, dilação de prazo para que o Recorrente pudesse levantar e apresentar documentação hábil e idônea, que comprovasse que aqueles valores creditados em suas contas não referiam-se à renda passível de tributação, não foram apresentados documentos capazes de afastar a presunção da renda. Inclusive, restou consignado no TVF que

*A inércia injustificada do sujeito passivo resta clara quando nos atemos à **total falta de atendimento total ao TIF 005/2015**, em que foi instado a comprovar as origens dos recursos. Ressalte-se que tal termo foi **cientificado em 29/09/2015**, portanto, **há mais de 200 (duzentos) dias**. Ademais, foi REINTIMADO nos termos do TIF 006/2015, com ciência em 16/11/2015.*

Assim, ante a falta de comprovação, pelo Recorrente, das origens das transações bancárias, foi lavrado Auto de Infração, no qual a fiscalização, com base em autorização expressa do ordenamento jurídico pátrio, presumiu como receita os valores creditados nas contas correntes e, por consequência, calculou o lucro do contribuinte, com base no que determina a legislação em vigor.

O Recorrente, devidamente intimado da autuação, apresentou Impugnação Administrativa, na qual apresentou diversas alegações, que foram assim resumidas no acórdão proferido pela douta Delegacia de Julgamento de Belo Horizonte (MG):

PRESSUPOSTOS DE FATO

- *A empresa iniciou a fabricação de fraldas geriátricas e absorventes no município de Pirai em 2002, tendo ápice de produção nos anos de 2008 a 2010, iniciando declínio econômico e financeiro com a crise mundial, culminando com a paralisação total das atividades no ano de 2013.*
- *Em 2012, já estava no auge da crise, num círculo vicioso de juros e empréstimos em instituições financeiras, que resultou num emaranhado de transações financeiras com as devidas origens, mas de difícil rastreamento.*
- *No decorrer do processo, o seu quadro funcional foi totalmente subtraído, restando apenas poucos funcionários na Controlada ALOÉS INDUSTRIA E COMERCIO LTDA.*
- *Nos anos de 2013 e que se seguiram, todos os seus ínfimos esforços estavam voltados para uma nova tentativa de injeção de recursos por um investidor, e assim voltar a produzir, mas, sem êxito e sem alternativas, foi o feito Pedido de Recuperação Judicial.*

- *A continua atenção aos pedidos de Demonstrativos e Relatórios de Análises os ocuparam até o Deferimento do processo, em 01/06/2016 (protocolo anexo).*

- *Eis que surgem as Intimações sucessivas da Receita: em 2012, referente ao ano de 2009;*

em agosto 2013, para o ano de 2011; em 2015, referente ao ano de 2012.

- *Em todas as respostas anteriores foram mencionadas as dificuldades de atendimento devido aos fatos acima descritos.*

- *Mesmo assim, tentou-se ao máximo atender aos Termos de Intimação, mas como os funcionários dos setores correlatos já não se encontravam na empresa, o trabalho tornou-se lento e quase infrutífero.*

- *Foi contratado um Escritório Contábil para auxílio nas demonstrações e declarações do ano de 2012, mas estes não se encontravam em consonância com os princípios e normas aceitas de critérios contábeis.*

- *Os lançamentos de janeiro a junho foram agrupados indevidamente sem histórico e forma. Todos estes foram abertos nos montantes de até 10 lançamentos e realizadas as análises de cada item para melhor esclarecê-los e dar aos fatos a verdade que merecem.*

- *Como demonstrado acima, a empresa não se calou em razão das solicitações por falta de provas e esclarecimentos cabíveis ao conteúdo das Intimações recebidas.*

PONDERAÇÕES DE DIREITO

- *Tudo foi feito às pressas, não se tendo realizado a análise minuciosa dos diversos elementos que compõem as informações Contábeis e documentos a esses pertinentes, com a atenção que os fatos merecem, para que se possa conhecer as ações realizadas e a rastreabilidade necessária para apuração perfeita dos créditos tributários.*

- *As solicitações minuciosas que se quer da fiscalizada, com a devida atenção que lhe é peculiar, não cabem no tempo proposto.*

- *“Não olvidamos dirimir a culpabilidade de erros. Estes, materiais e passíveis de provas de sua autenticidade.” (SIC)*

- *A comprovação da operação ou causa que deu origem aos pagamentos, de forma individualizada, identificando-se os beneficiários, e a comprovação das origens do recursos não se fizeram por inércia, mas devido às ações necessárias para a obtenção das informações neste emaranhado de situação de crise, que requerem ampla atenção, para que sejam dirimidas com consistência todas as dúvidas e não se incorra, como de fato se fez, em cobrança indevida.*

- *Os autos encontram-se eivados de vícios. Não há que se falar em presunção, já que foram identificados lançamentos com documentos apontados, CNPJ indicados e com históricos, pelos quais se pode conhecer a causalidade, como pagamentos a fornecedores - o que pode ser objeto de verificação nos arquivos eletrônicos a disposição do fisco - e taxas bancárias.*
- *Destacam-se algumas linhas em que se encontram valores autuados e considerados "sem origem", na planilha entregue pelo autuado, preenchida conforme dados solicitados pelo Auditor Fiscal:*
- *A exigência em tela é nula, visto que se encontra em completa dissonância com as condições estabelecidas pela norma jurídica a respeito do lançamento, forma jurídica de constituir o crédito pela autoridade administrativa, conforme se depreende do art. 142 do Código Tributário Nacional.*
- *No parágrafo único do art. suso mencionado, se mostra que a atividade administrativa do lançamento é vinculada, ou seja, terá de atender, fielmente, ao conteúdo do caput do aludido preceito legal: terá de conter a coerência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e sendo o acaso, propor a aplicação da penalidade cabível.*
- *Em sua ânsia em arrecadar tributos, tão comum ao Fisco, certas formalidades imprescindíveis foram deixadas de lado, eivando o auto de infração em tela de nulidade insanável. Os Valores são astronômicos em razão das atividades e circulação monetária REAL da empresa, já tributados anteriormente.*
- *Na apuração dos valores, consideraram-se "sem origem" lançamentos que, pela sua natureza comercial e jurídica, já se dão a conhecer a sua razão de ser. A impugnante tem atividade de Industrialização com todas as diversas operações pertinentes a esta atividade.*
- *E todas estas comprovadas através de registros na ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL E FISCAL da empresa e de Documentação Hável a eles correspondentes.*
- *O Direito Fiscal, essencialmente objetivo, não pode dar margem a um vazio. Faz-se mister minudenciar a essência da Ação Fiscal, de forma a tornar possível a determinação esculpida na Lei Maior, em seu artigo 5o, inciso LV.*
- *Destarte, tal poder não pode ser usado fora dos estritos limites legais, ou seja, é vedado ao Estado usá-lo de forma arbitrária e indevida. Sob pena de ferir-se o Princípio da Legalidade, conquista do Estado de Direito, dispositivo contemplado em nossa Carta Magna.*
- *A autuação é indevida na sua totalidade, visto que a autuada, em momento nenhum, procedeu em conflito com as normas*

regedoras da matéria, mas balizada nas exigências legais, de acordo com as suas disponibilidades.

- *Foram esclarecidas parte das divergências e a fiscalizada sempre colocou à disposição documentos e quaisquer outros esclarecimentos necessários à validação dos valores intimados. Apenas não teve tempo necessário, pois continua a buscar provas e elementos cabíveis para sanar todas as dúvidas levantadas pela autoridade fiscal. Incluídos em anexo os dados apontados.*

- *Repousa lido que o dispositivo regulador que se quer ver infringido pela Autora da presente defesa não regula o caso em espécie, vez que, cumpridora de todas as suas obrigações, os atos assacados contra a Suplicante não possuem o condão de ajustarem-se ao previsto no dispositivo que capitulou o convencimento do Sr. Auditor Fiscal, inexistindo, in totum, o DOLO ou mesmo CULPA, por parte da Requerente.*

- *Como sabido, no universo jurídico, o DOLO, que significa, em sua etimologia: "artifício", "astúcia", caracteriza a intenção de induzir alguém em erro. Dolo é todo artifício, engodo, destinado a induzir alguém em erro para, com tal, extrair proveito.*

- *Não há TIPICIDADE no comportamento da defendente, que estabeleça azo à lavratura da peça impositiva em foco. Assim, sobressai inequívoca a nulidade da fundamentação da presente peça, visto que a mesma não estriba-se em base idônea.*

- *A exigência fiscal não pode prosperar, vez que exige valores sem o devido respaldo legal, diga-se à exaustão. A peça impositiva apresenta-se em total descompasso com a realidade factual e jurídica.*

- *É certo que nenhuma infração foi cometida já que a empresa laborou com diligência e zelo, buscando amparo e bússola na legislação regedora da matéria.*

- *Assim, não há como sustentar-se a peça impositiva em pauta, sob pena de violação dos direitos e garantias da Autora da presente impugnação.*

- *Nestas condições, a impugnante espera do Eminentíssimo Julgador que se curve ante à certeza do direito apresentado pela empresa autuada, vindo a julgar improcedente o auto de infração guerreado, ANULANDO-O, e, ao final, sejam definitivamente apurados o crédito tributário legalmente já satisfeito dentro dos ditames da legislação pertinente ao feito administrativo correlato.*

Contudo, em análise aos argumentos lançados na Impugnação, bem como nos documentos acostados aos autos, aquela Delegacia de Julgamento de Belo Horizonte (MG), em sessão de julgamento realizada no dia 17 de fevereiro de 2017, entendeu por bem julgar como improcedente a Impugnação e manter, na totalidade, o lançamento combatido. Eis a ementa do julgado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 2012 PRELIMINAR DE NULIDADE.

As hipóteses de nulidade do lançamento são previstas no art. 59 do Dec. n.º 70.235, de 1972. As irregularidades, incorreções e omissões de ordem adjetiva diferentes das nele referidas não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Ano-calendário: 2012 OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO LEGAL. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Configuram omissão de receita, por presunção legal, os valores não contabilizados, creditados em conta de depósito mantida em instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

Devidamente intimado do acórdão proferido pela DRJ, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário, no qual, após discorrer sobre o lançamento, a impugnação e a decisão administrativa, alega, em síntese, vícios que levariam à nulidade do lançamento e, no mérito, a ausência de fato gerador a ensejar a tributação pelo IRPJ, pela CSLL, pela contribuição ao PIS e pela COFINS.

Aduz ainda, em caráter suplementar, impossibilidade de inclusão dos valores do ICMS na base de cálculo da contribuição ao PIS da COFINS, além do caráter confiscatório do percentual da multa aplicada.

Posteriormente à apresentação do Recurso Voluntário, o Recorrente se manifestou em duas oportunidades nos autos.

Na primeira manifestação, noticiou a decisão do STF no RE 574.706, na qual houve a fixação do entendimento quanto a impossibilidade do ICMS compor a base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS, requerendo, assim, a aplicação do precedente ao presente caso.

Já na segunda, o Recorrente juntou documentação, que alega ser a comprovação dos créditos identificados em sua conta corrente pela fiscalização e que embasaram a autuação combatida.

Este é o relatório.

Voto

Conselheiro FLAVIO MACHADO VILHENA DIAS - Relator

DA TEMPESTIVIDADE.

Como se denota dos autos, o Recorrente teve ciência do acórdão recorrido no dia 01/03/2017, apresentando o seu Recurso Voluntário no dia 31/03/2017, ou seja, dentro do prazo de 30 dias, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto nº 70.235/72, in verbis:

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

Portanto, sem maiores delongas, é tempestivo o Recurso Voluntário apresentado por ALOES PIRAI INDUSTRIA E COMERCIO LTDA. E, por cumprir os pressupostos para o seu manejo, esse deve ser analisado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

DA JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTOS COM O OBJETIVO DE COMPROVAR A ORIGEM DOS RECURSOS CREDITADOS EM CONTAS BANCÁRIAS.

Sabe-se que o Processo Administrativo Fiscal é norteado por diversos princípios, e, dentre eles, se destaca o princípio da Verdade Material. Assim, além da análise das argumentações e dos documentos acostados aos autos, é dever do julgador buscar a realidade dos fatos, para que, assim, a tributação recaia apenas sobre aquelas hipóteses definidas pelo legislador como sendo tributáveis.

Contudo, as partes - Fisco e Contribuintes - devem seguir o regramento estabelecido pelo ordenamento jurídico pátrio, para que, inclusive, não haja distorções ou prolongamentos nas discussões administrativas.

No caso em apreço, o contribuinte, como restou assentado no relatório acima, **começou a ser fiscalizado no dia 30/04/2015** (data da primeira intimação), sendo intimado por diversas vezes a apresentar documentos, declarações e livros fiscais e contábeis, para que a fiscalização tivesse elementos para verificar se os valores recebidos pelo Recorrente em suas contas correntes seriam passíveis de tributação ou não e, se assim fosse, se de fato foram tributados corretamente, nos termos da legislação.

Ressalte-se, inclusive, como se denota dos autos, que a fiscalização acatou todos os pedidos de dilação de prazo formalizados pelo contribuinte, uma vez que houve a justificativa de que a empresa passava por momento econômico adverso e que, por falta de capital humano, não tinha condições de apresentar a documentação solicitada dentro dos prazos previamente fixados nas intimações recebidas.

Entretanto, tendo em vista o não atendimento das intimações, em especial àquela em que havia determinação expressa para que fosse apresentada documentação hábil e idônea com a comprovação da origem dos créditos identificados na conta corrente (TIF 005/2015), ao agente fiscal não restou alternativa, senão lavrar, **no dia 09/05/2016**, o Auto de Infração, ou seja, após passados mais de 01 ano do início do procedimento de fiscalização.

Em sua impugnação, tempestivamente apresentada, a Recorrente não apresentou documentos que pudessem comprovar a origem dos créditos identificados em suas contas correntes, descumprindo o que determina o parágrafo 4º, do artigo 6º do Decreto nº 70.235/72, que tem a seguinte redação:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior.

Tendo o seu pleito indeferido na primeira instância, que identificou, inclusive, comprovações de transações que não foram objeto da autuação, o Recorrente, ao apresentar o Recurso Voluntário, se furtou, mais uma vez, de apresentar documentos que, teoricamente, poderiam comprovar a origem dos recursos identificados como créditos em sua conta corrente e, por consequência, refutar as ilações a que chegou a fiscalização quando da lavratura do Auto de Infração.

Em 12/06/2017, passados mais de 02 anos do início da fiscalização, o Recorrente apresentou petição nos autos, na qual requereu a juntada de documentos que, em suas palavras, comprovariam a origem dos créditos identificados pela fiscalização. Contudo, naquela petição, não foi demonstrada nenhuma das causas elencadas no citado parágrafo 4º, do artigo 16 do Decreto nº 70.2345/72, que autorizam a juntada posterior de documentos no processo administrativo fiscal em âmbito federal.

E não se pode argumentar que o fato de empresa encontrar-se em recuperação judicial seria um "motivo de força maior", a justificar a apresentação de documentos fora do prazo estabelecido pela legislação. É que, em que pese a situação peculiar da empresa, esta deveria manter documentação e livros fiscais à disposição da fiscalização, para atendimento de eventuais intimações. Por outro lado, o pedido de recuperação judicial foi formulado junto ao Poder Judiciário em 17/12/2015, quando estava ainda em curso o processo de fiscalização.

Assim, não se pode admitir que esse estado - de recuperação judicial - seja considerado um motivo de força maior a justificar e referendar a intempestividade da apresentação de documentos necessários ao deslinde da questão.

De toda forma, sempre fincado nos princípios norteadores do processo administrativo, notadamente o princípio da Verdade Material, poder-se-ia admitir, na análise do caso em apreço, os documentos acostados aos autos de forma extemporânea pelo contribuinte. Entretanto, em uma análise desta documentação, não houve a demonstração e o

convencimento deste julgador que os valores creditados nas contas correntes do Recorrente não seriam passíveis de tributação pelo IRPJ e reflexos.

A UMA porque a fiscalização, no trabalho realizados, analisou os extratos bancários e a ECD apresentada pelo contribuinte e, como bem colocado no TVF, a princípio, todos os valores identificados como não sendo renda tributável foram excluídos da autuação. Veja-se trecho neste sentido do relatório:

*Ressalte-se que, com base nas informações constantes nos próprios extratos, assim como nos valores registrados contabilmente (contas “banco” e “receita”), foi possível **excluir da presente autuação** as transferências entre contas do mesmo titular, os estornos diversos, os cheques devolvidos, os resgates de aplicações financeiras, os recebimentos de empréstimos bancários, etc., **assim como**, os valores já devidamente reconhecidos como receitas.*

O contribuinte, ressalte-se, naquele momento, não apresentou documentos e elementos à fiscalização para afastar a presunção de renda.

A DUAS porque, como restou assentado no acórdão recorrido, o contribuinte, mesmo alegando que tinha operação no período fiscalizado, ou seja, que estava exercendo o seu objeto social, entregou suas declarações zeradas e não recolheu, no período, qualquer valor a título de IRPJ e CSLL.

Portanto, entende-se que, como não restou comprovada uma das causas elencadas na legislação que autorizam a juntada posterior de documentos e sendo estes, a princípio, irrelevantes para o deslinde da questão ou até mesmo contrários ao que pretendia o Recorrente, não se pode admitir o pedido de juntada atemporal de documentação aos autos.

Assim, passa-se à análise dos pontos apresentados pelo Recorrente no Recurso Voluntário ora analisado.

DA AUSÊNCIA DE APONTAMENTO DE VÍCIOS FORMAIS E MATERIAIS A ENSEJAR A NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

No Recurso Voluntário apresentado pelo Recorrente, há alegação de que o Auto de Infração contém vícios materiais e formais que o tornam nulo.

Alega o recorrente que "verifica-se que o Auto de Infração contém diversos vícios formais e materiais (ausência de requisitos legais) que maculam a constituição do crédito tributário, na medida em que se baseia em presunções de omissões com base em depósitos bancários, que por sua obviedade não são aptos a caracterizar a ocorrência do fato gerador do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS".

Para fundamentar suas alegações, cita dispositivos do CTN e do Decreto nº 70.235/72 e julgados administrativos que, a princípio, foram proferidos em âmbito dos Estados-Membros e do Distrito Federal, uma vez que tratam do ICMS. Contudo, além desses argumentos lançados de forma esporádica, não há indicação pontual de qualquer vício da autuação, que pudesse ensejar a anulação do Auto de Infração. O que não se pode admitir.

Assim, não há que se falar em nulidade do Auto de Infração, o que impõe o não provimento do Recurso Voluntário neste ponto.

No que tange ao argumento de que a Autuação se baseia em presunções para impor a tributação ao contribuinte, como este argumento se confunde com o mérito do Recurso Voluntário, demonstrar-se-á a seguir que também não assiste razão ao apelo do Recorrente.

DA POSSIBILIDADE DE PRESUNÇÃO DE RECEITAS COM BASE NOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS CUJA ORIGEM NÃO RESTOU COMPROVADA.

No Recurso Voluntário apresentado, o Recorrente alega que a tributação com base na presunção de renda, tendo em vista a não comprovação da origem dos creditamentos em conta corrente, fere diversos princípios constitucionais, uma vez que não há comprovação de que o Fato Gerador do tributo foi praticado pelo contribuinte.

Primeiramente, não se pode perder de vista que o Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas, como sabido, admite três formas distintas de apuração: lucro real, lucro presumido e lucro arbitrado, nos termos do artigo 44, do Código Tributário Nacional (Lei nº 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 nº 9.718/98, mas também a adoção da apuração pelo lucro real pode resultar da opção do próprio contribuinte.

E a adoção pelo lucro real, independentemente se for por imposição legal ou por opção do contribuinte, obriga este a manter escrituração fiscal regular, sob pena, inclusive, de ter arbitrado o seu lucro pela autoridade fiscalizadora. É o que determina o 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 nº 2.397, de 1987, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;

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

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

b) determinar o lucro real.

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

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

V - o comissário ou representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de cumprir o disposto no § 1º do art. 76 da Lei nº 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 nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, com as alterações introduzidas pelo art. 62 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991; (Revogado pela Lei nº 9.718, de 1998)*~~

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

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

Desta forma, pode-se afirmar e concluir que o arbitramento é medida excepcional e só deve ser utilizado pelo fisco quando ocorrer umas das hipóteses elencadas no dispositivo legal acima transcrito.

Por outro lado, uma vez identificada movimentação financeira (créditos), cujas origens não são cabalmente comprovadas pelo contribuinte e sem que tenha ocorrido uma das causas a legislação autoriza o arbitramento do lucro, a fiscalização deverá determinar "o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período de apuração a que corresponder a omissão" (Artigo 288, do Decreto 3.000/99), como aconteceu no presente caso: a apuração do IRPJ se deu com base no lucro real.

Neste ponto, importante destacar, ainda, 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)

Contudo, não havendo, até o presente momento, nenhuma declaração de inconstitucionalidade, tampouco a suspensão liminar da eficácia do disposto no artigo 42 da Lei nº 9.430/96, cabe a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais aplicá-lo, desde que estejam presentes os requisitos para se imputar a presunção de renda, com base nos valores creditados em conta de depósito ou investimento do contribuinte.

Ressalte-se, ainda, que, pela leitura do dispositivo legal 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, o 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 - IRPJ Exercícios: 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 VOLUNTÁRIO 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, não podendo ser interpretado de outra forma por este colegiado administrativo. Confira-se:

Súmula CARF nº 26: 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.

Fixadas essas premissas, será legítimo a autuação pelo IRPJ e reflexos 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.

Assim, passa-se a analisar, concretamente, os fatos e documentos dos presentes autos, para, ao final, se verificar se deve ou não ser dado provimento ao Recurso Voluntário ora analisado.

DA ATIVIDADE DA EMPRESA ALOES PIRAI INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA. E A AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DAS MOVIMENTAÇÕES FINANCEIRAS (CRÉDITOS) EM SUAS CONTAS CORRENTES.

Como se denota dos autos, em especial do contrato social da Recorrente, o seu objeto social é "*produzir, fabricar, embalar, reembalar, distribuir, transportar, comercializar, armazenar, produtos próprios de perfumaria e cosméticos, higiene pessoal,*

sacantes domissanitários, medicamentos, correlatos, matérias primas, podendo importar e exportar."

Ainda, pelo o que se denota da resposta do Recorrente à primeira intimação da fiscalização, a empresa exerceu seu objeto social normalmente até o ano de 2013, quando encerrou sua atividade operacional, sendo este encerramento, inclusive, *"informado em outro MPF e informado por FCPJ"*.

Assim, não restam dúvidas de que, no ano-calendário de 2012, que é o objeto da autuação combatida, a Recorrente exerceu seu objeto social, mesmo tendo sua atividade comprometida pela crise, como é apontado nas diversas respostas apresentadas à fiscalização, na Impugnação e no Recurso Voluntário aviados nos autos.

Entretanto, em que pese, naquele ano de 2012, ter exercido normalmente (mesmo que em dificuldade) o seu objeto social, a Recorrente apresentou a sua DIPJ sem nenhuma movimentação. Ou seja, pelas declarações apresentadas à fiscalização, no ano de 2012, a Recorrente afirmou que não auferiu nenhuma renda ou receita passível de tributação.

Contudo, a DIPJ apresentada não reflete a realidade das movimentações bancárias realizadas no período, bem como no que restou escriturado nos livros contábeis apresentados à fiscalização, após a devida intimação da Recorrente para tanto.

Essa disparidade, quando confrontados os elementos a que a fiscalização teve acesso (DIPJ, extratos bancários e livros contábeis), ensejou na intimação da Recorrente a comprovar a origem dos créditos e, uma vez comprovados, que estes não eram rendimentos/receitas passíveis de tributação. E se o fossem, deveria ser comprovado que foram tributados, nos termos definidos pela legislação.

A Recorrente teve, então, a oportunidade de demonstrar e comprovar à fiscalização, de forma individualizada, a origem daqueles créditos identificados em suas contas bancárias, **mas não o fez**.

Não se pode perder de vista ainda que a comprovação das movimentações financeiras deve ser realizada de forma individualizada. Entretanto, em nenhum momento, seja nas respostas às intimações, seja nos recursos apresentados ou seja na documentação, todos acostados aos autos, a Recorrente conseguiu comprovar a origem dos créditos identificados em suas contas bancárias.

Por outro lado, após a apresentação da escrituração digital (SPED Contábil), pode-se verificar que foram escrituradas receitas de venda, em total contrariedade ao que foi declarado em DIPJ, que, repisa-se, foi apresentada como se não tivesse havido movimento da empresa naquele ano. Neste ponto, são precisas as conclusões do acórdão recorrido, confira-se:

No caso, o sujeito passivo apresentou DIPJ "zerada", sem informar o valor das receitas, sem apurar o resultado do exercício, o lucro real, a base de cálculo da CSLL, muito menos os valores dos referidos tributos. Além da entrega da DIPJ toda "zerada", não houve nenhum recolhimento com DARF e não foram confessados em DCTF nenhum débito referente ao IRPJ e à CSLL.

Suas declarações e a falta de pagamento de tributos seriam compatíveis com uma pessoa jurídica sem atividade, o que não é o caso da autuada. Os extratos bancários denunciam a inexistência das declarações. Como admitido na impugnação, "os valores são astronômicos em razão das atividades e circulação monetária REAL da empresa". A existência dessas atividades "reais" contrastam com as declarações entregues e com a falta de apresentação da escrituração contábil digital (SPED Contábil). Só em 23/06/2015, portanto após a perda da espontaneidade, o fiscalizado transmitiu a escrituração contábil (fl. 347). Nela constam receitas de vendas, confirmando a omissão de receitas na DIPJ.

E pela leitura da documentação juntada aos autos, não restam dúvidas que, no ano de 2012, a Recorrente auferiu receita que deveria ter sido declarada à fiscalização, tendo em vista que em seus livros contábeis (diário e razão) existem diversos créditos decorrentes de vendas efetuadas a possíveis clientes da Recorrente.

Por todo exposto, também neste ponto, deve ser negado provimento ao Recurso Voluntário apresentado pela Recorrente.

DO PEDIDO PARA QUE SEJA CONSIDERADO O ENTENDIMENTO DO STF QUANTO À IMPOSSIBILIDADE DE INCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO AO PIS E DA COFINS.

Em seu Recurso Voluntário e em petição apresentada nos autos após o protocolo do Recurso Voluntário, a Recorrente pede que esse colegiado administrativo, no julgamento do Recurso apresentado, considere o entendimento fixado pelo Supremo Tribunal Federal nos autos do RE 574.706, no sentido de que não é possível o ICMS compor a base de cálculo da Contribuição ao PIS e da COFINS.

De fato, durante o julgamento do RE nº 574.706 com Repercussão Geral reconhecida sob o tema 691, o Supremo Tribunal Federal - STF analisou o conceito constitucional de faturamento e receita para fins de determinação da base de cálculo da Contribuição ao PIS e da COFINS, decidindo pela inconstitucionalidade da inclusão dos valores destacados a título de ICMS na base de cálculo daquelas contribuições. Veja ementa do Acórdão, publicado em 02/10/2017:

EMENTA: RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM REPERCUSSÃO GERAL. EXCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E COFINS. DEFINIÇÃO DE FATURAMENTO. APURAÇÃO ESCRITURAL DO ICMS E REGIME DE NÃO CUMULATIVIDADE. RECURSO PROVIDO.
1. Inviável a apuração do ICMS tomando-se cada mercadoria ou serviço e a correspondente cadeia, adota-se o sistema de apuração contábil. O montante de ICMS a recolher é apurado mês a mês, considerando-se o total de créditos decorrentes de aquisições e o total de débitos gerados nas saídas de mercadorias ou serviços: análise contábil ou escritural do ICMS. 2. A análise jurídica do princípio da não cumulatividade aplicado ao ICMS há de atentar ao disposto no art. 155, § 2º, inc. I, da Constituição da República, cumprindo-se o princípio da não cumulatividade a cada operação. 3. O regime da não cumulatividade impõe concluir, conquanto se tenha a escrituração da parcela ainda a se compensar do ICMS, não se incluir todo ele na definição de faturamento aproveitado por este

Supremo Tribunal Federal. O ICMS não compõe a base de cálculo para incidência do PIS e da COFINS. 3. Se o art. 3º, § 2º, inc. I, in fine, da Lei n. 9.718/1998 excluiu da base de cálculo daquelas contribuições sociais o ICMS transferido integralmente para os Estados, deve ser enfatizado que não há como se excluir a transferência parcial decorrente do regime de não cumulatividade em determinado momento da dinâmica das operações. 4. Recurso provido para excluir o ICMS da base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS. (RE 574706, Relator(a): Min. CÁRMEN LÚCIA, Tribunal Pleno, julgado em 15/03/2017, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-223 DIVULG 29-09-2017 PUBLIC 02-10-2017)

Na realidade, o mais importante desdobramento da fixação da tese acima ementada foi a criação de um precedente de grande importância para todo o sistema jurídico nacional, precedente esse que deve ser aplicado, inclusive em âmbito administrativo.

É que, na visão do processualista Fredie Didier, “*em sentido lato, o precedente é a decisão judicial tomada à luz de um caso concreto, cujo elemento normativo pode servir como diretriz para o julgamento posterior de casos análogos.*” (DIDIER, Fredie. Curso de Direito Processual Civil: teoria da prova, direito probatório, ações probatórias, decisão, precedente, coisa julgada e antecipação dos efeitos da tutela - 10ª ed. - Salvador: Ed. Jus Podium, 2015).

Isto significa que o precedente representa uma diretriz decisória à qual deve reportar-se o entendimento de qualquer juízo hierarquicamente inferior que julgar caso semelhante ao paradigma.

Neste ponto, imperioso destacar que o precedente não se confunde com a decisão publicada, nem com a modulação de efeitos que porventura lhe siga, mas é, na verdade, a norma criada pelo julgador, a *ratio decidendi* na qual resulta o raciocínio jurídico empreendido, que deverá ser espelhada pela decisão do juízo prolator.

Não se pode olvidar, ainda, o mandamento inscrito no art. 489, § 1º, inciso VI do CPC/2015, que determina que o juízo sentenciante está compelido à análise e aplicação do precedente invocado pela parte.

Por outro lado, o Regimento Interno do CARF (artigo 62, parágrafo 1º, II, b) determina a aplicação dos precedentes fixados pelo Supremo Tribunal Federal em sede de repercussão geral.

Ainda, não se argumente que uma eventual modulação de efeitos é indispensável à aplicação do precedente, já que o precedente, como mencionado, é a *ratio decidendi* do decisório, que já foi publicado e é válido.

Contudo, no presente caso, mesmo considerando o entendimento fixado pelo STF, não há como deferir o pedido do contribuinte, em especial porque, neste momento processual, não há como verificar e aferir se, na base de cálculo daquelas contribuições, consta o valor do tributo estadual e mais: se esse tributo estadual foi efetivamente declarado e - recolhido ao Estado-membro competente .

Como o contribuinte não comprovou a origem, de forma individualizada, dos depósitos bancários, ou seja, dos créditos identificados nas suas movimentações financeiras e que foram considerados como renda e receita tributável pela fiscalização, bem como não declarou de forma correta os valores recebidos no exercício do seu objeto social, não há como se afirmar que o ICMS foi efetivamente recolhido e, por isso, deve ser excluído da base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS.

Por outro lado, o contribuinte não trouxe aos autos qualquer comprovação de que houve a inclusão indevida daquele tributo estadual na base de cálculo das contribuições. Portanto, não se pode dar provimento ao pedido neste sentido.

DO CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA APLICADA.

Ao final do Recurso Voluntário, a Recorrente alega que a penalidade que lhe foi aplicada, no percentual de 75% sobre o valor do tributo devido, tem caráter confiscatório e está em desacordo com o mais recente entendimento do Supremo Tribunal Federal sobre o tema.

Contudo, como é sabido, este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não tem competência para afastar a aplicação de legislação válida e vigente, sob o argumento de inconstitucionalidade. Este entendimento, inclusive, está sumulado, nos termos da súmula nº 02 do CARF. Veja-se:

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

E, mesmo havendo um direcionamento do STF, para que restem afastadas aquelas penalidades com nítido caráter confiscatório, até o presente momento, no que se refere à multa aplicada à Recorrente, não se tem notícia de que o Supremo Tribunal Federal tenha a declarado inconstitucional.

Assim, não merece guarida o pedido do contribuinte para que seja declarada nula a multa aplicada, por, supostamente, não respeitar os princípios constitucionais que limitam o poder de tributar.

Por todo o exposto, NEGÓ PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, mantendo-se na íntegra o acórdão proferido pela Delegacia de Julgamento de Belo Horizonte (MG).

(assinado digitalmente)

Flávio Machado Vilhena Dias - Relator