



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

Processo n° 18088.000600/2008-86
Recurso n° 516.648 Voluntário
A córdão n° **1402-00318 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 11 de novembro de 2010
Matéria IRPJ
Recorrente TUDO GRÃOS COMÉRCIO E BENEFÍCIO DE CEREAIS LTDA.
Recorrida 3ª TURMA - DRJ/RIBEIRÃO PRETO - SP

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2004

Ementa:

PESSOA JURÍDICA TRIBUTADA COM BASE NO LUCRO REAL. ESCRITURAÇÃO RESUMIDA NO LIVRO DIÁRIO SEM UTILIZAÇÃO DE LIVROS AUXILIARES PARA REGISTRO INDIVIDUADO. ARBITRAMENTO ADMITIDO.

A inexistência de livros auxiliares e a falta de escrituração da movimentação bancária, no caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro real, enseja o lançamento do crédito tributário por arbitramento. Inteligência das disposições contidas no artigo 530 do Regulamento do Imposto de Renda.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITO BANCÁRIO. LANÇAMENTO POR PRESUNÇÃO. INEXISTÊNCIA DE PROVA EM CONTRÁRIO. RECURSO IMPROVIDO.

Nos casos de exigência de crédito tributário com base em depósitos bancários de origem não comprovada, cabe ao sujeito passivo, de forma individualizada, apresentar a origem de cada um dos lançamentos demonstrando a contabilização e tributação dos mesmos ou, no caso de empréstimo, quem foi o mutuante, quando isto ocorreu e quais são os valores.

MULTA QUALIFICADA. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS. INEXISTÊNCIA DE DADOS OBJETIVOS QUE DEMONSTRAM A EXISTÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. REDUÇÃO DA MULTA PARA 75%.

A consequência da não comprovação da origem dos depósitos creditados em conta bancária é a presunção de omissão de receitas, com lançamento de multa de ofício no percentual de 75% (setenta e cinco por cento), conforme

previsto no artigo 42, combinado com o artigo 44, I, ambos da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007.

A falta de escrituração dos depósitos bancários não se constitui em razão para qualificação da multa. Se os valores constatados nas contas bancárias estivessem devidamente escriturados e informados, sequer haveria omissão de receita. A não contabilização dos depósitos pressupõe omissão de receita, mas não constitui elemento, por si só, capaz de caracterizar dolo, fraude ou simulação, necessários à qualificação da multa. Súmula 14 do CARF.

Limitando-se a inconformidade recursal à qualificadora da multa e em inexistindo dados objetivos que demonstram a existência de dolo, fraude ou simulação, é de se dar provimento ao apelo para reduzir a multa ao percentual de 75%.

TAXA SELIC. SÚMULA Nº 4.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da **4ª câmara / 2ª turma ordinária** do primeira **SEÇÃO DE JULGAMENTO**, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares de nulidade, e no mérito, dar provimento parcial ao recurso para reduzir a multa de ofício de 150% para 75%. A Conselheira Albertina Silva Santos de Lima votou pelas conclusões em relação à redução da multa. Ausente momentaneamente, o Conselheiro Antônio José Praga de Souza.

(assinado digitalmente)

Albertina Silva Santos de Lima - Presidente.

(assinado digitalmente)

Moises Giacomelli Nunes da Silva - Relator.

EDITADO EM: 24/01/2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Albertina Silva Santos de Lima (presidente da turma), Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira (vice-presidente), Sérgio Luiz Bezerra Presta, Frederico Augusto Gomes de Alencar e Moisés Giacomelli Nunes da Silva.

Relatório

Pelo que se extrai do lançamento de fls. 11 e seguintes, foram imputadas à recorrente as seguintes infrações:

- 01 – Depósitos Bancários de Origem não comprovada (f. 11);
- 02 – Receitas operacionais – revendas de mercadorias (fl. 12);
- 03 – Receitas Operacionais – Outras Receitas (fl. 14) - omissão de receitas - créditos bancários por desconto de cheques não contabilizados e de origem não comprovada (fl. 72 do termo de relatório fiscal).

Em relação à infração descrita no item 02, conforme destacado às fls. 72 e 86 do relatório fiscal, a exigência deu-se com multa qualificada por se tratarem de valores significativos. Quanto à omissão de receita caracterizada com base em depósito bancário, intimada a comprovar a origem dos recursos, a recorrente alegou textualmente:

"deixamos de precisar a origem dos valores creditados/depositados em nossa conta corrente nas respectivas agências bancárias, tendo em vista que a contabilidade, é elaborada mensalmente por partidas dobradas, exceto os depósitos efetuados por meio de cheque de emissão próprias da empresa e nominativos à mesma."

"informamos que os cheques descontados relacionados nos borderôs, têm origem nas operações de vendas realizadas a diversos clientes, portanto, deixamos de precisar o nome dos mesmos, tendo em vista que a contabilidade é elaborada em partidas dobradas, mensalmente."

Diante das informações acima destacadas, segundo a Fiscalização, não foi possível vincular os depósitos bancários aos valores declarados em DCTF. Assim, foi arbitrado o lucro e exigido IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, esta já declarada em DCTF.

Em síntese, como a autuada não fez o cotejo entre os valores creditados em suas contas bancárias e os registros no Livro Diário, Livro Razão, e Livro Registro de Saídas, os valores creditados nas contas bancárias foram considerados omissão de receita, conforme planilhas elaboradas pela fiscalização às fls. 1157/1210.

Por não possuir registro diário das operações e por não ter entregue Livros Razão Auxiliar e Diário Auxiliar, o que embasaria sua forma de contabilização e documentos utilizados (mensalmente, por partidas dobradas), a exigência deu-se com base no lucro arbitrado.

Quanto à omissão de receita operacional, decorrente da revenda de mercadorias, a autoridade fiscal destacou que não foi possível atribuir ao faturamento declarado pela empresa fiscalizada em DCTF valores detectados pela fiscalização no Livro Diário as fls. 785 a 911, Livro Razão as fls. 912 a 1057 e Livro Registro de Saídas as fls. 1108

a 1156. Assim, não deduziu o valor já declarado de COFINS nas DCTF, lançando exigência desta, assim como do PIS, da CSLL e IRPJ.

No que diz respeito à exigência do item 03, que o Termo de Verificação Fiscal, à fl. 72 descreve como Omissão de Receitas - outras receitas - créditos bancários por desconto de cheques não contabilizados e de origem não comprovada. Destaca a Fiscalização que mesmo não indicando valor algum a título de receita, entregou DCTF, fato que indica que houve faturamento por ter entregue DCTF com valores a recolher. Igualmente, em relação a este item, não se considerou os valores declarados em DCTF, para fins de apuração da COFINS.

Conforme alegou a autoridade fiscal à fl. 73, não é porque a contabilidade foi efetuada com base nas partidas dobradas mensais que o contribuinte está impedido de relacionar as suas operações de desconto de cheque aos créditos em instituições bancárias; poderia ter-se utilizado da correlação das notas fiscais de venda - Registro de Saídas as fls. 1108 a 1156 - a cada um dos cheques que foram descontados, individualmente, o que não o fez.

Notificada do lançamento em 03/01/2009 (fl. 1223), a autuada apresentou a impugnação de fls. 1224/1227, alegando, em síntese:

a) que ocorreu erro de formação na constituição do lançamento, ensejando nulidade plena por restar não atendido o disciplinado em Portarias SRF, entendendo que *"os itens VI e VII do artigo 7º e principalmente 13, §2º da Portaria SRF nº 3007/2001, vigente à época, que dispõe sobre o planejamento das atividades fiscais e estabelece normas para a execução de procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal deixaram de ser atendidos"*;

b) que apresentava regular escrituração, sendo os livros e documentos fiscais colocados à disposição do fisco, durante todo trabalho fiscal, não sendo aplicável ao caso o arbitramento do lucro;

c) que *"a alegada suposta falta de Livros Razão Auxiliar e Diário Auxiliar que poderiam prover a falta de escrituração diária da movimentação bancária, poderiam ser facilmente supridas com os registros diários dos livros Registro de Entradas e Registro de Saídas"*;

d) que depósitos bancários não são renda, não restando provado pelo fisco que a recorrente registrou aumento patrimonial e principalmente auferiu disponibilidade econômica ou renda decorrente dos depósitos bancários;

e) questiona a presunção legal estabelecida pelo art. 42 da Lei 9.430/96, por não haver nexo de causalidade entre o depósito bancário e o rendimento omitido, trazendo doutrina e jurisprudência que busca fundamentar sua argumentação jurídica;

f) que não houve omissão de receitas com revenda de mercadorias, pois os valores lançados foram registrados no livro Diário, Razão e Registro de Saídas, apurado resultado no LALUR e declarados PIS e COFINS em DCTF e DACON, bem como em DIPJ retificadora;

g) que incorreu em infração meramente regulamentar ao apresentar DIPJ retificadora, sem qualquer prejuízo ao fisco ante a ausência de lucro, sendo arbitrários o agravamento da multa e o arbitramento do lucro;

h) que o lançamento por créditos bancários por desconto de cheques não contabilizados e de origem não comprovada não podem ser caracterizados como receita;

i) que cheques descontados ensejam despesas e não receitas. Argumenta que os cheques descontados são apenas indícios que permitem a fiscalização aprofundar a investigação para fins de apuração do fato gerador do Imposto sobre a Renda;

j) solicita a realização de perícia com o fim de verificar a regularidade da escrituração fiscal e contábil da recorrente, bem como para confrontar a escrituração com os documentos que a embasam, apresentando questões e indicando contabilista como perito;

l) que a multa aplicada é confiscatória;

m) que é inconstitucional a utilização da SELIC como forma de cálculo dos juros, por entender que apresentam caráter remuneratório, sendo que a legislação apenas permitiria juros de caráter moratório, devendo ser aplicada a taxa de 1% prevista pelo CTN.

Juntamente com peça impugnatória, a fiscalizada apresentou cópias de diversos documentos, a saber: alteração contratual e contrato social (fls. 1273/1282); Livro Diário 2004 (fls. 1283/1399 e 1402/1412); Livro Razão 2004 (fls. 1413/1556); Livro Lalur 2004 (fls. 1557/1599 e 1602/1608); livro de inventário (fls. 1609/1624); livro de entradas 2004 (fls. 1625/1706); Livro de Saídas 2004 (fls. 1707/1756); Livro Apuração ICMS 2004 (fls. 1757/1781); Livro apuração IPI 2004 (fls. 1782/1799 e 1802/1809), termos fiscalização (fls. 1810/1811); DACON, DCTF e DIPJ (fls. 1283/1967).

A Terceira Turma da Delegacia Regional de Julgamento de Ribeirão Preto/SP, em decisão unânime (fls. 1971/1992), julgou procedente em parte o lançamento excluindo da exigência tributária, em relação à COFINS, os valores já declarados em DCTF.

Para efeitos de síntese de julgado recorrido transcrevo a ementa do respectivo acórdão:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2004

LUCRO ARBITRADO. FALTA DE ESCRITURAÇÃO COMERCIAL E FISCAL.

A ausência de escrituração regular dos livros comerciais e fiscais autoriza o arbitramento do lucro.

DEPÓSITO BANCÁRIO. OMISSÃO DE RECEITA.

Evidencia omissão de receita a existência de valores creditados em conta de depósito mantida em instituição financeira, em relação aos quais a contribuinte, regularmente intimada, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

OMISSÃO DE RECEITAS VALORES ESCRITURADOS. DEDUÇÃO VALORES DECLARADOS DCTF.

Quando do lançamento de omissão de receitas decorrentes de valores escriturados pelo contribuinte, devem ser deduzidos os valores declarados em DCTF.

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL
Ano-calendário: 2004*

*INTIMAÇÃO. REPRESENTANTE LEGAL. ENDEREÇAMENTO.
Dada a existência de determinação legal expressa, as
notificações e intimações devem ser endereçadas ao sujeito
passivo no domicílio fiscal eleito por ele.*

*PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO.
Existindo no processo os elementos necessários à formação da
livre convicção do julgador e constatando-se a inexistência nos
autos de matéria que necessite da opinião de perito para ser
decidida, indefere-se, por prescindível, o pedido de perícia.*

*MPF. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.
A inobservância de normas administrativas relativas ao MPF é
insuficiente para caracterizar a nulidade do lançamento de
ofício.*

*TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS. COFINS.
Aplica-se à tributação reflexa idêntica solução dada ao
lançamento principal em face da estreita relação de causa e
efeito.*

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO
Ano-calendário: 2004*

*MULTA DE OFÍCIO.
A multa de ofício, aplicada em auto de infração, é multa
administrativa, de natureza punitiva.*

*JUROS DE MORA. APLICAÇÃO DA TAXA SELIC.
A cobrança de juros de mora está em conformidade com a
legislação vigente.*

Lançamento Procedente em Parte”

Intimada do acórdão em 23/06/2009 (fl. 2001), a contribuinte, em 17/07/2009, interpôs recurso de fls. 2004/2068. Preliminarmente, arguiu a nulidade do lançamento por inobservância aos incisos VI e VIII do artigo 7º da Portaria RFB nº 11.371, de 2007, que dispõe sobre o planejamento das atividades fiscais e estabelece normas para a execução de procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal; que houve cerceamento de defesa em razão do indeferimento do pedido de perícia. No mérito, reiterou os argumentos articulados na impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator Moises Giacomelli Nunes da Silva

O recurso é tempestivo, na conformidade do prazo estabelecido pelo artigo 33 do Decreto nº. 70.235 de 06 de março de 1972, foi interposto por parte legítima, está devidamente fundamentado e preenche os requisitos de admissibilidade. Assim, conheço-o e passo ao exame da matéria.

I - Da alegação de nulidade do lançamento

O artigo 59, inciso I, do Decreto nº 70.235, de 1972, prevê que são nulos os atos lavrados por pessoa incompetente. Todavia, a competência aqui requerida é a conferida por disposição de lei e neste sentido cabe destacar o artigo 6º, I, *a*, da Lei nº 10.593, de 2002, que assim fixa as seguintes atribuições aos auditores fiscais da Secretaria da Receita Federal:

“Art. 6º São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil: (Redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007)

I - no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil e em caráter privativo: (Redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007)

a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário e de contribuições; (Redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007)”

Assim, as atribuições do auditor fiscal não decorrem do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF, que se constitui em instrumento de controle criado pela Administração para dar segurança e transparência à relação fisco-contribuinte.

Se ocorrerem problemas com a emissão ou prorrogação do MPF estes não invalidam os trabalhos de fiscalização desenvolvidos. Isto se deve pelo ao fato de que a atividade de lançamento é obrigatória e vinculada, e, detectada a ocorrência da situação descrita na lei como necessária e suficiente para ensejar o fato gerador da obrigação tributária, não pode o agente fiscal, com atribuições para tal, deixar de efetuar o lançamento, sob pena de responsabilidade funcional.

Salvo casos de ilegalidade, a validade do ato administrativo é subordinada ao autor ser titular do cargo ou função a que tenha sido atribuída a legitimação para a prática daquele ato. Assim, legitimado o AFRF para constituir o crédito tributário mediante lançamento, não há o que se falar em nulidade por falta de prorrogação do MPF ou pelo fato do auto de infração ter sido subscrito por agente cujo nome não conste do MPF.

Com tais considerações, rejeito a preliminar de nulidade por vícios inerentes ao MPF.

II - Da alegação de cerceamento de defesa

A recorrente requereu a realização de perícia para atestar a regularidade da escrituração fiscal e contábil da empresa, bem como para confrontar a escrituração com os documentos que a embasam, apresentando questões e indicando perito contábil.

Os quesitos elencados pela autuada foram os seguintes (fls. 1259/1260)

“1)- Verificar se a contabilização da movimentação financeira pelo critério das partidas dobradas mensais ensejou alguma alteração na receita e, conseqüentemente, no resultado da empresa nos quatro quadrimestres do ano-calendário de 2004.

2)- Responder se os registros contábeis estão embasado em documentos hábeis e regulares e atendem aos princípios contábeis geralmente aceitos e o preconizado na legislação pertinente.

3)- Responder se a escrituração dos livros atendem as formalidades intrínsecas e extrínsecas exigidas pela legislação.

4) - Responder se o resultado apurado (lucro ou prejuízo) e os tributos declarados na DIPJ, DCTFs e DACONs guardam relação e verossimilhança com os documentos e os registros fiscais e contábeis.”

Elemento essencial à solução da controvérsia está relacionado ao quesito que teria por finalidade esclarecer se os registros contábeis estão embasado em documentos hábeis e regulares e atendem aos princípios contábeis geralmente aceitos e o preconizado na legislação pertinente. Tal prova, todavia, não depende de conhecimentos técnicos que não possam ser analisados pelos integrantes deste Conselho. Bastava ter apresentado a respectiva documentação, inclusive após o julgamento da DRJ, para que a mesma fosse analisada.

Pelo exposto, desacolho o recurso neste ponto.

III - Do arbitramento do lucro

Conforme se extrai dos autos, a fiscalizada, optante pela tributação do IRPJ sob a forma do lucro real, mantinha escrituração em partidas dobradas mensais, sem a presença de livros auxiliares. Intimada a refazer sua contabilidade por lançamentos diários, ao invés de lançamentos totalizados mensalmente, informou não ter condições de refazê-la, por não possuir registro das operações diariamente. Por estas razões e por não apresentar os livros razão auxiliar e diário auxiliar, a fiscalização arbitrou o lucro da empresa com base nos artigos 251 e seguintes do Regulamento do Imposto de Renda, que assim dispõem:

“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).”

“Art. 257. A pessoa jurídica é obrigada a seguir ordem uniforme de escrituração, mecanizada ou não, utilizando os livros e papéis adequados, cujo número e espécie ficam a seu critério (Decreto-Lei nº 486, de 3 de março de 1969, art. 1º).”

“Livro Diário

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 individuado 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.”

“Livro 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).

§ 3º Estão dispensados de registro ou autenticação o Livro Razão ou fichas de que trata este artigo.”

“Art. 264. A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 4º).

§ 1º Ocorrendo extravio, deterioração ou destruição de livros, fichas, documentos ou papéis de interesse da escrituração, a pessoa jurídica fará publicar, em jornal de grande circulação do local de seu estabelecimento, aviso concernente ao fato e deste dará minuciosa informação, dentro de quarenta e oito horas, ao órgão competente do Registro do Comércio, remetendo cópia da comunicação ao órgão da Secretaria da Receita Federal de sua jurisdição (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 10).

§ 2º A legalização de novos livros ou fichas só será providenciada depois de observado o disposto no parágrafo anterior (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 10, parágrafo único).

§ 3º Os comprovantes da escrituração da pessoa jurídica, relativos a fatos que repercutam em lançamentos contábeis de exercícios futuros, serão conservados até que se opere a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários relativos a esses exercícios (Lei nº 9.430, de 1996, art. 37).”

“Art. 269. A escrituração será completa, em idioma e moeda corrente nacionais, em forma mercantil, com individuação e clareza, por ordem cronológica de dia, mês e ano, sem intervalos em branco, nem entrelinhas, borraduras, rasuras, emendas e transportes para as margens (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 2º).

§ 1º É permitido o uso de código de números ou de abreviaturas, desde que estes constem de livro próprio, revestido das formalidades estabelecidas em lei (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 2º, § 1º).

§ 2º Os erros cometidos serão corrigidos por meio de lançamento de estorno, transferência ou complementação (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 2º, § 2º).”

“Art. 270. Os registros contábeis que forem necessários para a observância de preceitos da lei tributária relativos à determinação do lucro real, quando não devam, por sua natureza exclusivamente fiscal, constar da escrituração comercial, ou forem diferentes dos lançamentos dessa escrituração, serão feitos no livro de que trata o art. 262 ou em livros auxiliares (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 8º, § 2º).

Art. 271. Devem ser registradas na escrituração comercial a apuração do resultado de contratos de longo prazo, a avaliação de investimentos em sociedades coligadas ou controladas pelo valor do patrimônio líquido, inclusive de filiais, sucursais, agências e representações no exterior, a apuração de resultados de empreendimentos imobiliários e a reavaliação de bens do ativo.”

“Art. 276. A determinação do lucro real pelo contribuinte está sujeita à verificação pela autoridade tributária, com base no exame de livros e documentos de sua escrituração, na escrituração de outros contribuintes, em informação ou esclarecimentos do contribuinte ou de terceiros, ou em qualquer outro elemento de prova, observado o disposto no art. 922 (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º).”

“Art. 529. A tributação com base no lucro arbitrado obedecerá as disposições previstas neste Subtítulo.”

“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;

III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527;

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

V - o comissário ou representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de escriturar e apurar o lucro da sua atividade separadamente do lucro do comitente residente ou domiciliado no exterior (art. 398);

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

Observa-se que, de acordo com as normas legais, cabia a autuada dispor dos livros auxiliares de que trata o artigo 258, § 1º, do Regulamento do Imposto de Renda. Em não exibindo os documentos que lhe foram solicitados, devidamente escriturados, foi inviável averiguar o lucro real da empresa, ou prejuízo, e, por consequência, apurar o tributo devido. Assim, à fiscalização não restou outra alternativa senão proceder a exigência por meio de lucro arbitrado.

IV - Da omissão de receita

O artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, presume que se caracterizam omissão de receita 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.

Na presunção o legislador apanha um fato conhecido, no caso o depósito bancário e, deste dado, mediante raciocínio lógico, chega a um fato desconhecido que é a obtenção de receita. A obtenção de receita presumida a partir de depósito bancário é um fato que pode ser verdadeiro ou falso, mas o legislador o tem como verdadeiro, cabendo à parte que tem contra si presunção legal fazer prova em contrário. Neste sentido, não se pode ignorar que a lei, estabelecendo uma presunção legal de omissão de receita, autoriza o lançamento do imposto e contribuições correspondentes sempre que o titular da conta bancária, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos.

Em atenção aos argumentos da parte recorrente de que a ocorrência do fato gerador do imposto não se dá pela mera constatação de um depósito bancário, destaco que a presunção de omissão de receita está ligada à falta de esclarecimentos da origem dos numerários depositados em contas bancárias. Portanto, o fato caracterizador da receita omitida não está vinculado ao mero crédito efetuado na conta bancária, pois se este tiver por origem uma simples transferência de outra conta do mesmo titular, ou a assunção de empréstimo não cabe falar em receita

Na presunção, conforme já asseverado, a lei tem como verdadeiro um fato que provavelmente é verdadeiro. Assim, não se pode desconsiderar que este fato que a lei tem como verdadeiro também pode ser falso, daí porque se diz que na presunção relativa a questão diz respeito à avaliação da prova apresentada por quem tem contra si algo que o legislador presume como tal, mas que na vida real pode ser diferente. Desta forma, impugnado fato em relação ao qual milita presunção relativa cabe ao julgador, avaliando as provas que lhes são apresentadas, formar convencimento para, diante do caso concreto, com mais dados do que o legislador, decidir se a presunção estabelecida por este, o legislador, corresponde à realidade dos fatos que estão sob julgamento.

No caso concreto, a parte recorrente alega que parte dos depósitos bancários são decorrentes de transferências entre contas, descontos de títulos já contabilizados e

empréstimos. No entanto, apesar de tais alegações, não vinculou um único depósito que tenha sido objeto de transferência entre suas contas bancárias ou oriundo de desconto de duplicata de operação já contabilizada ou mesmo decorrente de empréstimos, ainda que não contabilizados.

É importante que a parte recorrente tenha presente que, nos casos de exigência de crédito tributário com base em depósitos bancários de origem não comprovada, cabe ao sujeito passivo, de forma individualizada, apresentar a origem de cada um dos lançamentos demonstrando a contabilização e tributação dos mesmos ou, no caso de empréstimo, quem foi o mutuante, quando isto ocorreu e quais são os valores.

No caso dos autos, a parte recorrente não trouxe prova da origem de nenhum dos valores considerados omitidos, motivo pelo qual não prospera seu recurso.

V - Da multa qualificada

Em relação à multa qualificada, o fato da contribuinte ter apresentado a DIPJ, do ano de 2004, inteiramente zerada, não tipifica, por si só, situação que possa caracterizar ação ou omissão dolosa com a finalidade de sonegar tributo.

O artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, presume que se caracterizam omissão de receita 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.

Na presunção o legislador apanha um fato conhecido, no caso o depósito bancário e, deste dado, mediante raciocínio lógico, chega a um fato desconhecido que é a obtenção de receita. A obtenção de receita presumida a partir de depósito bancário é um fato que pode ser verdadeiro ou falso, mas o legislador o tem como verdadeiro, cabendo à parte que tem contra si presunção legal fazer prova em contrário. Neste sentido, não se pode ignorar que a lei, estabelecendo uma presunção legal de omissão de receita, autoriza o lançamento do imposto e contribuições correspondentes sempre que o titular da conta bancária, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos.

A consequência da não comprovação da origem dos depósitos creditados em conta bancária é a presunção de omissão de receitas, com lançamento de multa de ofício no percentual de 75% (setenta e cinco por cento), conforme previsto no artigo 42, combinado com o artigo 44, I, ambos da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007.

A qualificadora da multa, prevista no artigo 44, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007, somente está reservada quando, de forma objetiva, ficar comprovado a existência de uma das condutas especificadas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, isto é, fraude, dolo ou simulação.

O dolo, a fraude e a simulação requerem provas diretas e objetivas, não admitindo presunção.

O fato da recorrente não ter apresentado declaração no ano de 2005 e de ter apresentado declaração zerada no ano seguinte faz com que a autoridade fiscal, de imediato, perceba algo de errado, dando início a procedimento fiscal. Assim, a não entrega de declaração

ou sua entrega sem movimento, por si só, não caracteriza ação ou omissão dolosa com a finalidade de sonegar tributo ou retardar o conhecimento da autoridade fiscal.

Para exigência da multa qualificada é necessário prova concreta de que a contribuinte praticou ação ou omissão com a intenção de sonegar tributo ou retardar o conhecimento da ocorrência do fato gerador pela autoridade responsável pela arrecadação.

A aplicação da multa qualificada de 150% somente pode ser imputada ao sujeito passivo em casos de existência real e comprovada de fraude ou de comprovado intuito de fraude. A regra do artigo 44, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, não comporta presunção de nenhuma espécie. A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, como já foi dito, não autoriza a qualificação da multa de ofício.

Por outro lado, na exigência de crédito tributário constituído a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, creditados em conta própria do sujeito passivo, não se pode falar em omissão qualificada do contribuinte com a finalidade de sonegar, ocultar ou retardar o conhecimento do fato gerador, pois ao efetuar transação financeira dá-se o oposto, isto é, possibilita, conforme artigo 5º da Lei Complementar nº 105, de 2001, e arts. 1º, 2º, §§ 2º e 3º, do Decreto nº 4.489, de 2002, que seja encaminhado à Fiscalização informações acerca de todos os recursos que movimentou.

Em relação à movimentação financeira é preciso que se tenha presente as normas contidas nos dispositivos legais anteriormente citados, os quais seguem transcritos:

“Lei Complementar nº 105, de 2001.

...

Art. 5º O Poder Executivo disciplinará, inclusive quanto à periodicidade e aos limites de valor, os critérios segundo os quais as instituições financeiras informarão à administração tributária da União, as operações financeiras efetuadas pelos usuários de seus serviços.”

“Decreto nº 4.489, de 2002.

Art. 1º As instituições financeiras, assim consideradas ou equiparadas nos termos dos §§ 1º e 2º do art. 1º da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001, devem prestar à Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda informações sobre as operações financeiras efetuadas pelos usuários de seus serviços, sem prejuízo do disposto no art. 6º da referida Lei Complementar.

Art. 2º As informações de que trata este Decreto, referentes às operações financeiras descritas no § 1º do art. 5º da Lei Complementar nº 105, de 2001, serão prestadas, continuamente, em arquivos digitais, de acordo com as especificações definidas pela Secretaria da Receita Federal, e restringir-se-ão a informes relacionados com a identificação dos titulares das operações e com os montantes globais mensalmente movimentados, relativos a cada usuário, vedada a inserção de qualquer elemento que permita identificar a sua origem ou a natureza dos gastos efetuados.

....

§ 2º As instituições financeiras deverão conservar todos os documentos contábeis e fiscais, relacionados com as operações informadas, enquanto perdurar o direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários delas decorrentes.

§ 3º A identificação dos titulares das operações ou dos usuários dos serviços será efetuada pelo número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) e pelo número ou qualquer outro elemento de identificação existente na instituição financeira.”

Se por força das disposições legais antes referidas, mais precisamente o art. 2º, § 3º, do Decreto nº 4.489, de 2002, as informações são continuamente, em arquivos digitais, prestados à Secretaria da Receita Federal, identificando cada uma das operações realizadas por seus respectivos titulares, não se pode falar em sonegação ou omissão com o intuito de ocultar ou retardar o conhecimento do fato gerador. Se estivéssemos no campo do direito penal estaria configurada situação de crime impossível, pois em fazendo aplicação financeira não tem o contribuinte como impedir o conhecimento desta por parte da Fiscalização.

VI – Da alegação de inconstitucionalidade da taxa SELIC

A utilização da taxa SELIC como critério de correção de juros em relação aos débitos fiscais é matéria que se encontra devidamente consolidada deste conselho através da Súmula 04, que assim dispõe:

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

ISSO POSTO, voto no sentido de rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, dar parcial provimento para desqualificar a multa aplicada, reduzindo-a para 75% (setenta e cinco por cento).

É o voto.

(assinado digitalmente)

Moises Giacomelli Nunes da Silva – Relator.