



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

Processo n° 19311.720424/2012-51
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 1201-001.349 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de fevereiro de 2016
Matéria Auto de Infração
Recorrentes THERMOPRAT INDUSTRIA E COMERCIO DE EMBALAGENS LTDA.
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa do contribuinte. Descabe a alegação de nulidade quando não existirem no processo atos insanáveis, ainda mais quando comprovado que a autoridade lançadora observou, durante os trabalhos de auditoria, os procedimentos previstos na legislação tributária.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Inexiste ofensa ao princípio da ampla defesa e do contraditório quando o sujeito passivo demonstra ter pleno conhecimento dos fatos imputados pela fiscalização bem como da legislação tributária aplicável, exercendo seu direito de defesa de forma efetiva no processo.

NORMA EM VIGOR. ANÁLISE DE CONSTITUCIONALIDADE. IMPEDIMENTO.

A existência de veículos normativos vigentes, como a Lei Complementar n. 105/2001, impede que se decida de forma a contrariar seus preceitos, nos termos da Súmula n. 2 deste Conselho.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008

LUCRO ARBITRADO. IMPRESTABILIDADE DOS LIVROS DE ESCRITURAÇÃO OBRIGATÓRIA. POSSIBILIDADE.

Quando a escrituração contábil não é mantida na forma da legislação de regência, deixando de abranger todos os atos e operações relativos à atividade, nos quais se incluem a totalidade da movimentação financeira, sujeita-se a pessoa jurídica ao arbitramento do lucro.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. 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.

MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA.

A imposição da multa agravada pelo não atendimento da fiscalizada às Intimações Fiscais requer que o contribuinte não concorra em nada para atender a fiscalização.

A falta de apresentação de livros e documentos da escrituração não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa omissão motivou o arbitramento dos lucros (Súmula CARF nº 96).

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2008

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. DECORRÊNCIA.

Tratando-se de tributação reflexa decorrente de irregularidades apuradas no âmbito do Imposto sobre a Renda, constantes do mesmo processo, aplicam-se aos demais tributos, por relação de causa e efeito, os mesmos fundamentos do lançamento primário.

PIS E COFINS. BASE DE CÁLCULO. RECEITAS FINANCEIRAS. INCONSTITUCIONALIDADE RECONHECIDA PELO STF.

Declarada a inconstitucionalidade do parágrafo 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, em acórdão transitado em julgado e exarado em sessão plenária pelo Supremo Tribunal Federal, que, inclusive, reconheceu a repercussão geral da matéria em questão, impõe-se, em observância às normas do processo administrativo, afastar a exigência de Pis e Cofins sobre receitas financeiras.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício e, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário para afastar o agravamento da multa de ofício, reduzindo-a para 75%. Vencidos o Relator e o Presidente que lhe negavam provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro João Figueiredo.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Cuba Netto – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Roberto Caparroz de Almeida – Relator

(documento assinado digitalmente)

João Carlos de Figueiredo Neto - Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Cuba Netto, Roberto Caparroz de Almeida, Gilberto Baptista, João Carlos de Figueiredo Neto e Ester Marques Lins de Sousa.

Relatório

Trata-se de Autos de Infração relativos ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido e às Contribuições para o Programa de Integração Social e para o Financiamento da Seguridade Social, lavrados em 26/11/2012, com a exigência de crédito tributário no total de R\$ 13.788.936,99, incluídos o principal acrescido de multa de ofício agravada (112,5%) e juros de mora calculados até 31/10/2012, em razão da constatação de omissão de receitas, decorrente de depósitos bancários cuja origem não foi comprovada, no ano-calendário de 2008. A majoração da penalidade ocorreu pela falta de atendimento às intimações para a apresentação dos arquivos digitais.

As irregularidades foram discriminadas no Termo de Verificação Fiscal nº 0001, que acompanha os autos de infração, cujos trechos mais relevantes transcrevemos a seguir:

O início do presente procedimento fiscal deu-se através do Termo de Início do Procedimento Fiscal, cuja ciência pessoal foi dada ao sócio, Sr. Luiz Roberto Lima de Moraes, inscrito no CPF sob nº 006.463.428-00, aos 18 de outubro de 2011, no próprio domicílio fiscal do contribuinte.

Não havendo manifestação, o contribuinte foi reintimado mediante o Termo de Reintimação Fiscal nº 0001, cuja ciência ocorreu no dia 9 de dezembro de 2011, de acordo com o Aviso de Recebimentos (AR) dos Correios.

Tendo em vista a falta de resposta por parte do contribuinte, esta Auditoria Fiscal reintimou-o, pessoalmente, através do Termo de Reintimação Fiscal nº 0002, na data de 19 de dezembro de 2011.

Em resposta apresentada no dia 17 de janeiro de 2012, o contribuinte alegou não possuir a escrituração contábil e fiscal em virtude das dificuldades financeiras ocorridas no ano-calendário sob fiscalização, e declarou que tomaria providências para elaborá-las.

Na mesma ocasião, apresentou extratos bancários de contas mantidas no ano de 2008.

Em virtude da falta de apresentação de alguns extratos bancários e da indispensabilidade do exame de todos os extratos para o prosseguimento da ação fiscal, o contribuinte foi reintimado mediante o Termo de Reintimação Fiscal nº 0003, a apresentá-los em sua totalidade, e foi cientificado de que caso não os apresentasse seriam requisitados administrativamente às instituições financeiras por intermédio da Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira - RMF.

Novamente, foi reintimado a apresentar a escrituração contábil e fiscal, em consonância com o que dispõe os arts. 258, 260 e 264 do RIR/99, bem ainda os arquivos digitais contábeis.

No dia 15 de fevereiro de 2012, em resposta, o contribuinte alegou que acreditava ter entregado todos os extratos e consentiu que fossem requisitados administrativamente por esta Auditoria Fiscal.

Outrossim, informou que contratara a consultoria empresarial denominada Jacob, Freitas & Barros Associados para providenciar a escrituração contábil e fiscal, inclusive os arquivos digitais contábeis.

Ante o não fornecimento de todos os extratos bancários, os mesmos foram requisitados administrativamente mediante RMF para as instituições financeiras no dia 29 de fevereiro de 2012.

Na data de 15 de março de 2012, o Sr. Luiz Roberto Lima de Moraes, sócio da fiscalizada, compareceu a esta Delegacia da Receita Federal do Brasil, juntamente com a equipe de consultoria empresarial contratada para solicitar prazo suplementar de 60 (sessenta) dias para apresentação da escrituração exigida há 5 (cinco) meses.

Desta forma, o contribuinte foi reintimado através do Termo de Constatação e de Reintimação Fiscal nº 0004, cuja ciência se deu no dia 22 de março de 2012, conforme AR dos Correios, a apresentar a escrituração ora exigida, e foi cientificado que a persistência na omissão ensejaria o arbitramento do lucro para efeito de apuração do IRPJ, com a consequente transição para o regime de apuração cumulativo da Contribuição para o PIS e da Cofins.

No dia 26 de abril de 2012, foi entregue uma numerosa quantidade de documentos, livros e caixas.

No dia 3 de maio de 2012, foram entregues neste Serviço de Fiscalização os Livros Diário e Razão.

Contudo, verificou-se que os aludidos Livros Diário e Razão não continham Termos de Abertura e de Encerramento, os Livros Diários não haviam sido submetidos à autenticação no órgão competente, a sua numeração não estava sequencial, bem ainda não havia lançamento do Balanço Patrimonial e do Demonstrativo do Resultado do Exercício.

Mediante o Termo de Constatação e de Reintimação Fiscal nº 0005, recebida pelo contribuinte no dia 17 de maio de 2012, conforme AR dos Correios, mais uma vez, o contribuinte foi reintimado a apresentar a escrituração contábil e fiscal em consonância com a legislação comercial pertinente.

Em resposta datada de 22 de maio de 2012, o contribuinte apresentou alegações relativas à escrituração dos Livros Diário

Mediante o Termo de Devolução de Documentos nº 0001, os Livros Diário e Razão foram devolvidos ao contribuinte na data de 24 de maio de 2012, para que fossem corrigidos e reapresentados a esta Auditoria Fiscal, juntamente com os Livros Registro de Entradas e de Apuração do Lucro Real, bem ainda os arquivos digitais contábeis, todos ainda não apresentados.

Não havendo qualquer manifestação, reintimou-se o contribuinte através do Termo de Reintimação Fiscal nº 0006, cuja ciência se deu no dia 13 de julho de 2012, de acordo com o AR dos Correios, a apresentar a escrituração contábil, fiscal e arquivos digitais contábeis. Foi novamente alertado de que a falta de entrega da escrituração ensejaria arbitramento do lucro para efeito de apuração do IRPJ, com a consequente transição para o regime de apuração cumulativo da Contribuição para o PIS e da Cofins.

A todo tempo, o contribuinte foi advertido da sua obrigação em manter a escrituração com observância das leis comerciais e fiscais, conforme estabelecem os arts. 258 e 259 do RIR/99.

Finalmente, no dia 3 de agosto de 2012, os Livros Diário e Razão foram apresentados.

No curso do procedimento fiscal, constatou esta Auditoria Fiscal que os Livros Registro de Saídas ditos entregues pelo contribuinte tratavam-se, na verdade, de notas fiscais de saída encadernadas. Desta forma, tendo em vista que os Livros Registro de Entradas e Registro de Saídas não haviam sido entregues, o contribuinte foi reintimado a apresentá-los, juntamente com o Livro Registro de Inventário, através do Termo de Reintimação Fiscal nº 0007, recebido no dia 10 de setembro de 2012, conforme AR dos Correios.

Da análise dos Livros Diário e Razão, esta Auditoria Fiscal constatou, pelo método de amostragem, diversos lançamentos a débito na conta "Caixa" (conta contábil nº 11101-8), com histórico "Vlr. Ref. Cheque n...", tendo como contrapartida a crédito na conta de diversos "Bancos", cujos históricos nos extratos bancários dessas instituições financeiras estão como "cheque compensado", "pagamentos cheque", "pagamentos de contas", entre outros.

Contudo, não há lançamentos de pagamentos ou de saídas correspondentes escriturados.

Desta forma, o contribuinte foi intimado, através do Termo de Intimação Fiscal nº 0008, a esclarecer tais lançamentos e divergências, comprovando suas alegações mediante indicação precisa na escrituração, bem ainda documentos hábeis e idôneos.

Outrossim, foram verificados vários lançamentos a crédito na conta "Caixa" (conta contábil nº 11101-8), com histórico "N/Pgto Ref. Desp. Divs" ou "N/Pgto Ref. Pgto Diversos",

“N/Pgto Ref...” e a débito “Div”, cuja conta de contrapartida não está escriturada.

Por tais razões, o contribuinte foi intimado a esclarecer do que se tratavam esses lançamentos e pagamentos, bem como a abrir os lançamentos denominados “Div” de forma a demonstrar como estão compostos, e indicar precisamente onde e como estão escriturados.

Em prosseguimento à ação fiscal em curso, o contribuinte foi intimado através do Termo de Intimação Fiscal nº 0009, cuja ciência deu-se no dia 8 de outubro de 2012, a identificar no Livro Diário exatamente onde estavam escriturados os depósitos/créditos bancários relacionados por esta Auditoria Fiscal, bem como a apresentar documentação hábil e idônea comprobatória da origem dos recursos utilizados nessas operações.

Tendo encerrado a análise de todos os extratos bancários das contas mantidas pelo contribuinte no ano sob fiscalização, esta Auditoria Fiscal relacionou os depósitos/créditos bancários para comprovação da origem desses recursos através do Termo de Intimação Fiscal nº 0010, recebida pelo contribuinte no dia 17 de outubro de 2012, conforme AR dos Correios.

Até a presente data não houve qualquer manifestação do contribuinte.

Após extensa análise da documentação e dos extratos bancários, a autoridade lançadora lavrou os respectivos Autos de Infração, mediante arbitramento do lucro, com a consequente transição para o regime de apuração cumulativo da Contribuição para o PIS e da Cofins, baseada nos seguintes argumentos:

Convém ressaltar que, decorridos 13 (treze) meses da primeira intimação, concedidos extensos prazos e diversas oportunidades para regularizar a escrituração contábil e fiscal, o contribuinte sequer entregou os livros a que está obrigado a manter em observância às disposições legais.

Pelas razões expostas em itens precedentes, e com base no art. 530, I e II do RIR/99, abaixo transcrito, constatou-se que o contribuinte não manteve a escrituração a que estava obrigado na forma das leis comerciais e fiscais, outrossim, a escrituração apresentada revelou evidentes indícios de fraude e vícios que a tornaram imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira e determinar o lucro real, restando inevitável a apuração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) com base nos critérios do lucro arbitrado.

As infrações apuradas se referem, basicamente, a:

- Falta de apresentação de documentos obrigatórios;

- Depósitos e/ou Créditos Bancários à Margem da Escrituração Contábil;

- Depósitos ou Créditos Bancários sem Comprovação da Origem - Omissão de Receita.

Intimada dos lançamentos, a empresa apresentou impugnações, uma para cada tributo, nas quais, em síntese, apresentou os seguintes argumentos, conforme relato da decisão recorrida:

- Requer a nulidade do feito, em razão da imposição se basear em meros indícios, inexistindo motivação para sustentar os lançamentos. Argumenta que a fiscalização deve demonstrar os fatos, exigindo a tributação em conformidade com a lei.

- Diz que, existente documentação contábil e fiscal com dados suficientes para a apuração do lucro real, a ponto de propiciar a apresentação de DIPJ, como reconhecido pela própria D. Fiscalização, não há porque arbitrar lucro, medida reconhecidamente extrema e que, por conta disso, não pode ser adotada indiscriminadamente, reclamando motivação sólida e comprovada.

- Acusa que a descrição dos fatos é falha, incompleta, resumindo-se em afirmar a falta de apresentação dos documentos contábeis e fiscais no prazo, bem como que estes não estariam revestidos das formalidades legais capazes de assegurar sua exatidão. Argumenta que a fiscalização não trouxe qualquer comentário, esclarecimento ou questionamento quanto aos fatos contábeis retratados nos documentos juntados ainda que extemporaneamente.

- Entende que a fiscalização deveria demonstrar de forma clara, detalhada e circunstanciada a inutilidade dos documentos, sob pena de ofensa ao direito à ampla defesa da contribuinte. Além disso, acrescenta que a movimentação financeira espelhada em extratos bancários é mero indício, prestando-se, tão somente, a autorizar o aprofundamento da investigação visando vincular e apurar possível omissão de receita.

- Acusa a obtenção de prova de forma ilícita, mediante violação ao sigilo bancário, o que também vicia a autuação, diante da inconstitucionalidade do procedimento adotado.

- Voltando-se ao art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, defende a impossibilidade de arbitramento com base em movimentações bancárias, pois “referida norma há que ser interpretada em consonância com a Constituição Federal e, principalmente, com a legislação complementar, especificamente os artigos 43, que regula a exigência do imposto de renda, e 142, que trata do dever de investigação e prova inserido no conceito de lançamento, ambos do Código Tributário Nacional”.

- Diz que o arbítrio da autoridade fiscal se torna mais evidente quando o próprio Termo de Verificação Fiscal registra a prestação de informações pela contribuinte e a apresentação dos livros Diário, Razão, Notas Fiscais de Saída, relatório contábil,

além da DIPJ, de 24/08/2001

- *Acerca do arbitramento, propriamente dito, utilizando o mesmo raciocínio, também não aceita o procedimento, fundado nos artigos 15 e 16 da Lei nº 9.249, de 1995, e art. 27 da Lei nº 9.430, de 1996.*

- *Quanto à multa, aplicada no percentual de 112,5%, entende arbitrária a imposição, “levando-se em consideração que a Requerente envidou esforços para atender às exigências da fiscalização sem criar qualquer entrave ou obstáculo para a apuração dos fatos ensejadores da imposição questionada”. Ademais, acusa que a penalidade supera, em muito, o valor do próprio tributo, caracterizando autêntico confisco, devendo ser cancelada.*

- *Especificamente acerca do PIS e da Cofins, diz serem ilegais e inconstitucionais os lançamentos correspondentes, ainda que se considere plausível o arbitramento e a exigência no regime cumulativo, pois inexistente embasamento legal para justificar a incidência sobre o montante apurado com base nas supostas movimentações financeiras desprovidas de origem.*

Em sessão de 19 de março de 2013, a 4ª Turma da Delegacia de Julgamento de Campinas, por unanimidade de votos, julgou parcialmente procedente a impugnação, para manter em parte as exigências fiscais trazidas a litígio, diante da exclusão da base de cálculo do IRPJ, da CSLL, do PIS e da Cofins das receitas operacionais escrituradas no livro Diário (R\$ 30.887.724,48), bem como diante da exclusão da base de cálculo do PIS e da Cofins das receitas financeiras escrituradas no livro Diário (R\$ 1.718,46), conforme demonstrativo anexo ao voto.

Da decisão foi apresentado Recurso de Ofício, por força do limite de alçada.

Por seu turno, a interessada interpôs Recurso Voluntário, no qual repetiu, basicamente, os argumentos da impugnação.

Os autos foram encaminhados a este Conselho para apreciação e julgamento.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Roberto Caparroz de Almeida, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos pressupostos legais, razão pela qual dele conheço.

A Recorrente alega nulidade nos lançamentos porque o arbitramento foi, no seu entender, utilizado sem base sustentável, apenas em razão de meros indícios, o que violaria a necessidade de fundamentação dos atos administrativos.

Como já anotado na decisão de 1ª instância, as nulidades do processo administrativo ocorrem nas hipóteses do artigo 59 do Decreto n. 70.235/72, abaixo transcrito:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

A leitura dos autos nos leva a concluir que não ocorreu qualquer das hipóteses previstas no dispositivo, pois não se questiona a competência da autoridade lançadora nem tampouco se vislumbra qualquer ofensa ao direito de ampla defesa, que foi exercido, sem qualquer ressalva, pela ora Recorrente.

No que tange às alegações sobre o arbitramento, entendo que se trata de questão de mérito, que será analisada mais adiante.

Também não devem prosperar as alegações de violação ao sigilo bancário. Consta dos autos, expressamente, autorização da interessada para a obtenção de extratos nas instituições bancárias, conforme já relatado. Ademais, entendo que os procedimentos adotados pela autoridade lançadora seguiram os ditames da legislação, razão pela qual não vislumbro qualquer irregularidade na utilização dos extratos bancários como fundamento para os valores autuados.

Quanto ao arbitramento, a autoridade fiscal apresenta, no Termo de Verificação, diversas ponderações sobre os defeitos da escrituração entregue pela interessada. Neste passo, convém destacar que a empresa confessou não possuir qualquer escrituração contábil ao tempo do início da fiscalização, mas empreendeu esforços no sentido de produzir os livros e registros obrigatórios diante das várias intimações entregues durante os trabalhos de auditoria.

Contudo, a fiscalização entendeu que a empresa não atendeu as exigências legais, nos seguintes termos:

Convém ressaltar que, decorridos 13 (treze) meses da primeira intimação, concedidos extensos prazos e diversas oportunidades para regularizar a escrituração contábil e fiscal, o contribuinte sequer entregou os livros a que está obrigado a manter em observância às disposições legais.

Pelas razões expostas em itens precedentes, e com base no art. 530, I e II do RIR/99, abaixo transcrito, constatou-se que o contribuinte não manteve a escrituração a que estava obrigado na forma das leis comerciais e fiscais, outrossim, a escrituração apresentada revelou evidentes indícios de fraude e vícios que a tornaram imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira e determinar o lucro real, restando inevitável a apuração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) com base nos critérios do lucro arbitrado.

Conforme atestado pela autoridade lançadora, a não apresentação dos livros previstos pela legislação exige a adoção dos procedimentos previstos no artigo 530, do Decreto n. 3000/99, que trata das hipóteses de arbitramento:

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; (grifamos)

(...)

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; (grifamos)

De se notar que os lançamentos com base no lucro arbitrado, efetuados pela autoridade fiscal, decorrem de comando normativo expresso, que se amolda aos fatos narrados nos autos.

No que tange aos defeitos e vícios apresentados pela documentação entregue, assim se pronunciou a autoridade fiscal:

Depósitos e/ou Créditos Bancários à Margem da Escrituração Contábil

(...) Intimado a identificar o registro dos aludidos depósitos e/ou créditos bancários no Livro Diário, mais uma vez, não houve qualquer resposta do contribuinte.

Observe-se que são no total R\$ 24.421.668,62 (vinte e quatro milhões, quatrocentos e vinte e um mil, seiscentos e sessenta e oito reais e sessenta e dois centavos) deixados à margem da escrituração contábil.

Como pode-se verificar através do próximo item, esse valor representa mais da metade (53%) do total de depósitos e/ou créditos bancários relacionados para comprovação da origem - R\$ 46.523.472,29.

Em consonância com o que estabelece o art. 251 do RIR/99, abaixo transcrito, o contribuinte está obrigado a escriturar todas as operações com observância das leis comerciais e fiscais.

"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)." (grifos nossos)

Não restam dúvidas de que o contribuinte fraudou a escrituração deixando de registrar montante expressivo de depósitos / créditos bancários durante praticamente o 2º semestre inteiro do ano de 2008. (grifos e destaques no original)

Depósitos ou Créditos Bancários sem Comprovação da Origem - Omissão de Receita

Através da análise individualizada dos depósitos/créditos nas contas bancárias mantidas pelo contribuinte, desconsiderados os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa jurídica, coincidentes em datas e valores, os empréstimos bancários, os estornos, os de valores inferiores a R\$ 1.000,00 (limite estabelecido por esta Auditoria Fiscal), conforme demonstrado no anexo ao presente Termo denominado "Anexo 3 - Depósitos/créditos bancários desconsiderados", restaram para comprovação da origem dos recursos utilizados nessas operações o montante total de R\$ 46.523.472,29 (quarenta e seis milhões, quinhentos e vinte e três mil, quatrocentos e setenta e dois reais e vinte e nove centavos), conforme discriminados abaixo por instituição financeira:

(...)

Intimado a comprovar a origem dos referidos depósitos e/ou créditos bancários, mediante documentação hábil e idônea, novamente, o contribuinte não respondeu à intimação.

Em consonância com a disposição legal dos arts. 287 e 288 do RIR/99, abaixo transcritos, os depósitos e/ou créditos bancários, cuja origem não for comprovada pelo contribuinte mediante documentos hábeis e idôneos, caracterizam receitas omitidas.

(...)

A relação individualizada dos depósitos e/ou créditos, cuja origem dos recursos utilizados nessas operações não foi comprovada pelo contribuinte, mediante documentação hábil e idônea, está demonstrada nos anexos ao presente Termo denominados "Anexo 1 - Depósitos/créditos bancários de origem não comprovada - Omissão de receita - Relação por banco" e "Anexo 2 - Depósitos/créditos bancários de origem não comprovada - Omissão de receita - Relação mensal".

Registre-se que o contribuinte encontrava-se omissa na entrega da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ).

No curso do presente procedimento fiscal entregou-a, no dia 13 de abril de 2012, e declarou R\$ 29.597.932,71, a título de receita de venda de produtos de fabricação própria no mercado interno.

Relevante observar que, o contribuinte declarou somente R\$ 29.597.932,71 (vinte e nove milhões, quinhentos e noventa e sete mil, novecentos e trinta e dois reais e setenta e um centavos) de receita bruta, ao passo que constam receitas omitidas no montante de R\$ 46.523.472,29 (quarenta e seis milhões, quinhentos e vinte e três mil, quatrocentos e setenta e dois reais e vinte e nove centavos), decorrentes de valores depositados / creditados em suas contas bancárias, cuja origem dos recursos utilizados nessas operações não foi comprovada mediante documentação hábil e idônea.

Entendo que, ao assim proceder, agiu a autoridade lançadora com a devida diligência e o cuidado que devem nortear as hipóteses de omissão de receitas, no sentido de perquirir e dar oportunidade para que o Contribuinte apresente documentos, notadamente os relativos a custos ou despesas.

Percebe-se, contudo, que a empresa não demonstrou integralmente a origem de todos os lançamentos do período, mesmo depois de ter recebido prazo para a escrituração de sua contabilidade, que simplesmente inexistia, assim como não havia sido entregue a DIPJ de 2008.

Ao constatar e demonstrar diversas omissões e irregularidades nos documentos apresentados, entendeu a fiscalização pela sua imprestabilidade, o que ensejou o arbitramento do lucro, com os respectivos reflexos na CSLL, medida que considero adequada ao caso dos autos.

Ante a perfeita subsunção dos fatos à diretriz normativa, aprecio e rechaço todos os argumentos trazidos pela Contribuinte contra à utilização do arbitramento pela autoridade fiscal.

Nesse sentido, a inteligência da Súmula 59 deste Conselho:

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

Acerca da suposta irregularidade dos lançamentos reflexos a título de PIS e COFINS, suscitada pela defesa, cabe lembrar que a exigência de tais tributos encontra respaldo no artigo 24 da Lei n. 9.249/95:

Art. 24. Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará 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-base a que corresponder a omissão.

§1º No caso de pessoa jurídica com atividades diversificadas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida, esta será adicionada àquela a que corresponder o percentual mais elevado.

§2º *O valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para a seguridade social COFINS e da contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público PIS/PASEP.*

Como visto, em razão da omissão de receitas, a legislação determina o lançamento do IRPJ e dos demais tributos reflexos, como a CSLL, o PIS e a COFINS, esses últimos na modalidade cumulativa, nos termos do que fez a autoridade fiscal.

Correto, ainda, o **entendimento da decisão de primeira instância** acerca da inconstitucional alteração trazida pelo § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, relativamente à definição da base de cálculo das contribuições, assim fundamentada:

Das decisões acima transcritas, proferidas em sessão plenária do STF, conclui-se que o entendimento fixado no julgamento dos RE n.ºs 390.840, 346.084, 358.273 e 585.2351, relativamente à inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo das contribuições (PIS e Cofins) definido pelo §1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, encontra-se pacificado naquela Corte, reconhecendo o Tribunal tratar-se de matéria de repercussão geral, reafirmando expressamente a jurisprudência acerca da questão e deliberando, inclusive, pela edição de súmula vinculante.

Em função dos efeitos dessas decisões, foram editados, pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, o Parecer PGFN/CRJ/Nº 492, de 22/03/2010 e a Portaria PGFN nº 294, de 2010, prevendo a dispensa de apresentação de recurso, ordinário e extraordinário, nos casos em que os precedentes sobre determinados assuntos, divulgados por meio de listas atualizadas periodicamente, oriundos do Supremo Tribunal Federal e Superior Tribunal de Justiça, respectivamente, forem julgados com base nos artigos 543-B (repercussão geral) e 543-C (repetitivos).

E, da lista de temas julgados pelo STF sob a forma do art. 543-B do CPC, e que não mais serão objeto de contestação/recurso pela PGFN, encontra-se aquele objeto do RE nº 585.235, Relator: Min. Cezar Peluso, Data de julgamento: 10/09/2008, que considerou inconstitucional o alargamento da base de cálculo do PIS e da COFINS, promovido pelo art. 3º, §1º da Lei n. 9.718/98.

Desta forma, resta atingido o objetivo pretendido no texto do art. 26-A do Decreto 70.235/72, acima transcrito, ou seja, a não aplicação, pelo julgador administrativo, de dispositivo legal declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do STF, resguardando a Fazenda Nacional de futuros prejuízos quando da fase de execução fiscal do crédito tributário.

Sobre a questão da multa, o recurso voluntário apenas alega que o **agravamento para 112,5% foi arbitrário**, posto que a interessada não teria criado obstáculo ou **embaraço à conduta fiscal**.

O fundamento legal para a majoração foi assim descrito no Termo de Verificação:

No curso do presente procedimento fiscal, o contribuinte foi intimado por diversas vezes a entregar os arquivos digitais contábeis a que está obrigado a manter à disposição da Secretaria da Receita Federal do Brasil em atendimento ao que estabelece o art. 11 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991.

Contudo, até a presente data não foram apresentados.

Desta forma, consoante prescrito pelo inciso II, do §2º, do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, em virtude do contribuinte não ter atendido às intimações para apresentar os aludidos arquivos digitais contábeis, foi aplicada a multa por infração agravada no percentual de 112,50%.

A nova redação do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, dada pela Lei nº 11.488/2007 (vigente à época do procedimento fiscal), determina o agravamento da multa nas hipóteses de falta de atendimento do prazo para apresentação dos arquivos digitais, que constituem obrigação acessória do contribuinte.

Nesse sentido, em razão das diversas intimações entregues à empresa, para que tais dados fossem apresentados, entendo cabível o agravamento, até porque o contribuinte não apenas descumpriu o prazo, mas simplesmente não entregou os arquivos até o término dos trabalhos de fiscalização, que duraram mais de um ano.

Em relação ao **Recurso de Ofício**, que excluiu da base tributável os valores constantes do Livro Diário elaborado pela empresa, convém destacar os fundamentos da decisão de 1ª instância:

Como apontado na defesa, a autoridade fiscal considerou como receita conhecida a receita bruta lançada no livro Diário (em detrimento daquela declarada na DIPJ/2009) mais a decorrente da totalidade dos depósitos bancários questionados, cuja origem não se logrou comprovar.

A prevalência, em relação à DIPJ, da receita indicada no livro Diário, a despeito de ser considerado imprestável, encontra guarida nas disposições do Código de Processo Civil, aprovado pela Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, segundo o qual os livros comerciais também fazem prova contra seu autor. Veja-se:

“Art. 378. Os livros comerciais provam contra o seu autor. É lícito ao comerciante, todavia, demonstrar, por todos os meios permitidos em direito, que os lançamentos não correspondem à verdade dos fatos.”

Por outro lado, para que o referido livro Diário fosse considerado hábil a fazer prova em favor da contribuinte, inclusive no sentido de considerar comprovada na respectiva escrituração a origem dos depósitos bancários que ali puderam ser identificados (R\$ 46.523.472,29 R\$ 24.421.668,62 = R\$ 22.101.803,67), imperioso se faria atestar a regularidade da sua

manutenção, o que foi afastado no curso da auditoria e referendado no corpo deste voto.

Importante reiterar que a fiscalização alertou a inconsistência dos lançamentos a débito da conta Caixa em contrapartida a conta Bancos, inclusive; bem como que a contribuinte deixou de apresentar à conferência fiscal a totalidade das Notas Fiscais de Saídas, além dos arquivos digitais solicitados, dificultando a análise dos documentos apresentados.

De todo modo, afasta-se da exigência a receita operacional escriturada no Diário, de R\$ 30.887.724,48, pois é plausível aceitar que referida receita também passou pela movimentação bancária da contribuinte, estando abarcada pela parcela dos depósitos bancários não comprovados, aqui mantidos como omissão de receita. Do contrário, impor-se-ia concluir que a receita operacional escriturada no Diário teria sido movimentada em supostas outras contas bancárias de titularidade da interessada ou de terceiros, o que não foi trazido aos autos pela fiscalização.

Igual conclusão não se aplica em relação aos rendimentos de aplicação financeira escriturados no livro Diário, no total de R\$ 1.718,46, pois tal parcela certamente foi excluída dos depósitos bancários questionados, conforme observação feita no Termo de Verificação Fiscal nº 0001, por se tratar de movimentação financeira entre contas de mesma titularidade da contribuinte.

Nesse contexto, retifica-se a base de cálculo tributável do IRPJ e da CSLL, para dela excluir a parcela de R\$ 30.887.724,48 (receitas operacionais), escriturada no livro Diário, mantendo-se aquela de R\$ 46.523.472,29, decorrente de depósitos bancários sem comprovação de origem, bem como aquela de R\$ 1.718,46, relativa a rendimentos de aplicação financeira. (grifamos)

Entendo, à luz dos fatos e fundamentos presentes nos autos, que não merece reparos a decisão recorrida, pois realmente parece razoável intuir que o valor total dos créditos bancários inclui as receitas operacionais escrituradas, ainda que a destempo, no livro Diário, até porque não se tem notícia de outras contas movimentadas pelas empresa, além daquelas para as quais foram anexados extratos no processo.

Portanto, a fim de se evitar dupla incidência sobre a mesma base tributável, acolho os argumentos formulados na decisão de 1ª instância e reconheço a correção de seus termos.

Ante o exposto CONHEÇO do Recurso Voluntário e, no mérito, voto por NEGAR-LHE provimento, assim como CONHEÇO do Recurso de Ofício para também NEGAR-LHE provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Roberto Caparroz de Almeida - Relator

Voto Vencedor

Não obstante a costumeira qualidade das razões dos votos do ilustre Relator, peço vênia para discordar neste PAF do ponto controvertido referente ao agravamento da multa.

Entendeu o Sr. ARFR que a Contribuinte omitiu receitas. Essa conclusão decorreu da identificação de depósitos bancários com origem não comprovada.

Consta no Termo de Verificação Fiscal (TVF) que, em 17/11/2012, a Contribuinte apresentou extratos bancários de contas mantidas no ano de 2008. Todavia, como não foi apresentada a integralidade dos extratos, em 29/02/2012 foram expedidos RMFs para as instituições financeiras.

Em 26/04/2012, 03/05/2012 e 03/08/2012, a Contribuinte apresentou mais documentos, a exemplo de Livros Diário e Razão. Contudo, entendeu a fiscalização que não foi demonstrada a origem e o oferecimento à tributação dos valores constantes nas contas bancárias, razão pela qual arbitrou o lucro com base na receita bruta conhecida. Ademais, agravou a multa com o seguinte fundamento:

No curso do presente procedimento fiscal, o contribuinte foi intimado por diversas vezes a entregar os arquivos digitais contábeis a que está obrigado a manter à disposição da Secretaria da Receita Federal do Brasil em atendimento ao que estabelece o art. 11 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991.

Contudo, até a presente data não foram apresentados.

Desta forma, consoante prescrito pelo inciso II, do §2º, do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, em virtude do contribuinte não ter atendido às intimações para apresentar os aludidos arquivos digitais contábeis, foi aplicada a multa por infração agravada no percentual de 112,50%.

Pois bem. A minha divergência está amparada na Súmula CARF nº 96, que assim dispõe:

Súmula CARF nº 96: A falta de apresentação de livros e documentos da escrituração não justifica, por si só, o

agravamento da multa de ofício, quando essa omissão motivou o arbitramento dos lucros.

Analisando os acórdãos paradigmas desse enunciado sumular, identifico que o agravamento só deve ocorrer quando a omissão do sujeito passivo estiver associada a um prejuízo concreto ao curso da fiscalização. Nesse sentido o Acórdão nº 9101-001.468, de 16 de agosto de 2012, da relatoria do Cons. José Ricardo da Silva:

“O não atendimento à intimação, na qual eram solicitados os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal do contribuinte, não obsteu o procedimento fiscal, já que nestes casos a legislação de regência permite que o lucro seja arbitrado. Tanto é verdade, que foi o próprio autuante que procedeu o arbitramento do lucro da empresa e efetuou o lançamento.

Ora, o não fornecimento dos livros e documentos comerciais e fiscais não obsta a atividade fiscal, pelo contrário a facilita, pois tal conduta do contribuinte coloca a presunção legal contra ele, autorizando o lançamento de ofício arbitrando o lucro.

Assim, inaplicável o agravamento da multa de ofício em face do não atendimento à intimação fiscal para apresentação dos livros contábeis e documentação fiscal, já que estas omissões tem conseqüências específicas previstas na legislação de regência, que no caso foi o arbitramento do lucro em razão da falta da apresentação dos livros e documentos da escrituração comercial e fiscal. Correta a decisão recorrida, não merecendo nenhum reparo nesta Câmara Superior de Recursos Fiscais.”

No mesmo sentido o Acórdão nº 1202-000.990, de 12 de julho de 2013, da relatoria da Cons. Viviane Vidal Wagner:

“A falta de apresentação dos livros contábeis e fiscais e documentação de suporte, por si só, justifica o arbitramento do lucro. Todavia, a imputação de penalidade mais gravosa exigiria a demonstração clara e objetiva da conduta irregular alegada, o que não se verifica no presente caso.”

No caso em julgamento, o único fundamento apresentado pelo Sr. AFRF para o agravamento foi que “o contribuinte foi intimado por diversas vezes a entregar os arquivos digitais contábeis a que está obrigado a manter à disposição da Secretaria da Receita Federal do Brasil.” Como não apresentou, aplicou a sanção prevista no “II, do §2º, do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007.”

Ora, não há dúvida que o enunciado sumular do CARF de nº 96 é aplicável ao caso, já que “A falta de apresentação de livros e documentos da escrituração não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa omissão motivou o arbitramento dos lucros.”

Processo nº 19311.720424/2012-51
Acórdão n.º **1201-001.349**

S1-C2T1
Fl. 19

Considerando que foi arbitrado o lucro e que o único fundamento apresentado pelo Sr. AFRF para o agravamento do multa foi a não entrega dos documentos solicitados à Contribuinte, nos termos da Súmula CARF nº 96, voto pelo cancelamento da multa agravada.

É como voto.

(assinado digitalmente)

João Carlos de Figueiredo Neto - Redator designado