



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

Processo nº 19515.001745/2007-07
Recurso nº 178.692 Voluntário
Acórdão nº **1803-00.916 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 26 de maio de 2011
Matéria AI IRPJ E REFLEXOS
Recorrente MAJOR COM. DESENVOLVIMENTO DE SISTEMAS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 31/03/2003, 30/06/2003, 30/09/2003, 31/12/2003

LUCRO PRESUMIDO. ARBITRAMENTO DO LUCRO.

O não cumprimento das obrigações acessórias para opção pelo Lucro Presumido (escrituração contábil regular ou livro caixa), submetem a pessoa jurídica ao Lucro Arbitrado.

LUCRO PRESUMIDO. ALÍQUOTA REDUZIDA.

A alíquota reduzida de 16% pelo exercício da atividade de prestação de serviços, somente é aplicável se a pessoa jurídica auferir receita bruta anual inferior ao limite de R\$ 120.000,00.

LUCRO ARBITRADO. RECEITAS OMITIDAS.

No caso de pessoa jurídica com atividades diversificadas, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida, esta será adicionada àquela que corresponder o percentual mais elevado.

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

Nos termos da Súmula 26 do CARF, 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, representando os depósitos a prova concreta da receita auferida.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 31/03/2003, 30/06/2003, 30/09/2003, 31/12/2003

LANÇAMENTOS REFLEXOS OU DECORRENTES.

Pela íntima relação de causa e efeito, aplica-se aos lançamentos denominados reflexos ou decorrentes de CSLL, PIS e COFINS, o decidido em relação ao lançamento principal IRPJ.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Selene Ferreira De Moraes - Presidente.

(assinado digitalmente)

Walter Adolfo Maresch - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Selene Ferreira de Moraes (Presidente), Sérgio Rodrigues Mendes, Walter Adolfo Maresch, Sérgio Luiz Bezerra Presta, Meigan Sack Rodrigues e Victor Humberto da Silva Maizman.

Relatório

MAJOR COM. DESENVOLVIMENTO DE SISTEMAS LTDA, pessoa jurídica já qualificada nestes autos, inconformada com a decisão proferida pela DRJ SÃO PAULO/SP I, interpõe recurso voluntário a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, objetivando a reforma da decisão.

Adoto o relatório da DRJ por bem retratar os fatos.

Em decorrência de ação fiscal levada a efeito junto ao contribuinte acima identificado e, mercê de irregularidades apuradas, foram lavrados 4 (quatro) Autos de Infração, por meio dos quais foram constituídos os seguintes créditos tributários:

01.01. IRPJ (fls. 326) R\$ 375.100,49 (trezentos e setenta e cinco mil, cem reais e quarenta e nove centavos);

01.02. PIS (fls. 334) R\$ 40.659,59 (quarenta mil, seiscentos e cinqüenta e nove reais e cinqüenta e nove centavos);

01.03. COFINS (fls. 341) R\$ 187.660,79 (cento e oitenta e sete mil, seiscentos e sessenta reais e setenta e nove centavos), e;

01.04. CSLL (fls. 347) R\$ 81.462,10 (oitenta e um mil, quatrocentos e sessenta e dois reais e dez centavos).

10 01.05. Dessa forma, o valor do crédito tributário consolidado totalizou a importância de R\$ 684.882,97 (seiscentos e oitenta e quatro mil, oitocentos e oitenta e dois reais e noventa e sete centavos), ai incluídos os valores dos tributos, das multas de ofício e dos juros de mora (estes calculados até 31/05/2007).

02. As irregularidades que motivaram referidos lançamentos encontram-se devidamente detalhadas no "Termo de

Constatação Fiscal" (fls. 315/319) e seus anexos, lavrado em 29/06/2007, do qual destaco os seguintes excertos:

" Assim sendo, em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal citado acima (doto. fls. 18), o sócio da empresa Sr. RENATO CID DE ANDRADE apresentou nesta repartição, inicialmente, o Instrumento Particular de Constituição da Sociedade e o Distrato Social da empresa consubstanciando o encerramento das suas atividades em 10/11/2003, a DIPJ 2004/2003, e parte dos extratos bancados solicitados que abrangeram a movimentação da empresa nos Bancos BANESPA — Agência 0574 — Conta nº0574-13-001228-3, BANK BOSTON — Agência Mosca — Conta nº00.6100.52 e UNIBANCO — Agência 0477— Conta nº 115740-3. Contudo, em relação aos Livros Comerciais e Fiscais solicitados de ofício, o Sr. RENATO informou que os mesmos não foram apresentados em função da arrecadação de equipamentos, documentos e livros fiscais por parte da Secretaria da Fazenda e da Polícia Civil do Estado de São Paulo em decorrência de uma "blitz" realizada nas dependências da empresa. (fls.315).

Após decorrido o prazo para atendimento à essa última Intimação Fiscal, como o contribuinte não havia disponibilizado para o Fisco os Livros Diário, Razão ou Caixa do ano base sob ação fiscal, por meio da Intimação Fiscal nº 05 anexa (dcto. fls. 244), intimamos a empresa a apresentar, por uma última vez, os livros contábeis em tela em um prazo final e improrrogável, sendo salientado novamente ao mesmo que o não atendimento à tal Intimação implicaria o arbitramento do Lucro da empresa conforme o disposto no artigo 530 do RIR/99, mas em resposta a essa Intimação (dcto. fls. 245), o sujeito passivo declarou não ter localizado os documentos necessários para a reescrituração dos livros em questão, afirmando estar configurada claramente a impossibilidade da apresentação dos Livros Diário, Razão ou Caixa do ano calendário de 2003.

Outrossim, simultaneamente aos fatos descritos acima, no decorrer da presente ação fiscal, a Fiscalização da RFB analisou a escrituração dos Livros Fiscais com a DIPJ 2004/2003 processada na RFB e detectou divergências entre os valores das vendas de mercadorias constantes do Livro Registro de Saídas e os valores informados na referida DIPJ, sendo constatado também o não oferecimento a tributação do IRPJ e da CSLL do faturamento com venda de mercadorias e prestação de serviços da empresa do mês de Julho de 2003. Além disso, em termos da análise da DIPJ 2004/2003, apuramos que o contribuinte aplicou indevidamente o percentual de 16% previsto no artigo 519, § 4º, do RIR/99 em relação aos valores relativos ao seu faturamento com prestação de serviços, já que o mesmo obteve faturamento com vendas de mercadorias no ano calendário de 2003 conforme exposto acima, não se caracterizando, portanto, como pessoa jurídica exclusivamente prestadora de serviços, fato esse inclusive corroborado pelo seu Contrato Social que contempla como um dos objetivos da sociedade o comércio de materiais de informática em geral e

comprovados documentalmente pelo sujeito passivo, seriam considerados como omissão de receitas conforme o disposto no artigo 42 da Lei nº 9.430/96.

Deste modo, visando salvaguardar os interesses da Fazenda Nacional, a Fiscalização da RFB efetuará o lançamento de ofício do IRPJ e seus Reflexos em decorrência da apuração das seguintes infrações apuradas no presente procedimento fiscal, em conformidade com o Enquadramento Legal destacado logo a seguir (fls. 316/317):

1) ARBITRAMENTO DO LUCRO — RECEITAS OPERACIONAIS REVENDA DE MERCADORIAS PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS GERAIS Tendo em vista a opção de tributação pelo Lucro Presumido no ano calendário de 2003, consubstanciada na DIPJ 2004/2003 processada na RFB (dcto. fls. 24 a 56) e com a não apresentação dos Livros Diário e Razão ou Livro Caixa previstos no artigo 527 do RIR/99 por parte do contribuinte, a Fiscalização da RFB efetuará o lançamento de ofício da diferença relativa ao IRPJ e a CSLL decorrente do arbitramento do lucro do contribuinte previsto no inciso III do artigo 530 do RIR/99, das divergências entre as informações dos valores das vendas de mercadorias constantes do Livro Registro de Saídas e os valores informados na referida DIPJ, e do não oferecimento a tributação dessas exações do faturamento total da empresa com vendas de mercadorias e prestação de serviços do mês de Julho de 2003. Outrossim, o presente lançamento de ofício será baseado nas informações de receitas da empresa do ano calendário em questão constantes do Livro Registro de Saídas de Mercadorias Nº Ordem 03 (dcto fls. 156 a 225) e do Livro Registro de Prestação de Serviços Nº Ordem 01 (dcto. Fls. 226 a 239), informações essas consolidadas no Demonstrativo Fiscal nº 01 anexo de fls. 320, com a utilização dos coeficientes previstos no artigo 532 do RIR/99, além dos respectivos valores dessas exações declarados nas DCTFs processadas na RFB (dcto. fls. 263 a 312), sendo salientado que em função do contribuinte ter realizado vendas de mercadorias no ano calendário de 2003, o mesmo não poderia ter aplicado na respectiva DIPJ 2004/2003, em relação aos valores de seu faturamento com prestação de serviços, o percentual de 16% previsto no artigo 519, § 4º, do RIR/99, já que tal percentual é restrito aos prestadores de serviços exclusivos. Desta forma, a Fiscalização da RFB considerou no presente lançamento de ofício que a empresa deveria ter aplicado originalmente na DIPJ 2004/2003, em termos de seu faturamento com prestação de serviços o percentual de 32% previsto no artigo 519, § 1º, inciso II, do RIR/99, com o acréscimo preconizado no artigo 532 do RIR/99.

2) OMISSÃO DE RECEITAS DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA Como o contribuinte não comprovou a origem dos recursos que consubstanciaram os créditos bancários nas contas-corrente da empresa, créditos esses depurados de ofício e que foram objeto da Intimação Fiscal nº 06 e da Intimação Fiscal nº 07, por meio do

Demonstrativo Fiscal nº 02 anexo de fls. 321, efetuamos a consolidação dos créditos bancários em questão, consignados nos Anexos da Intimação Fiscal nº06, com os valores do faturamento total da empresa com vendas e serviços escriturados nos respectivos Livros Fiscais, pois excluindo-se do total dos créditos bancários depurados de ofício os montantes relacionados com o faturamento da empresa, os créditos bancários remanescentes, não comprovados documentalmente pelo sujeito passivo, correspondem à omissão de receitas preconizado no artigo 42 da Lei nº9.430/96. Outrossim, a Fiscalização da RFB efetuará o lançamento de ofício do IRPJ e seus reflexos CSLL, PIS e COFINS em termos dessa omissão de receitas, caracterizada pelos depósitos bancários de origem não comprovada, de acordo com o Demonstrativo Fiscal nº 02 retromencionado, sob a égide do arbitramento do lucro previsto no artigo 530, inciso III, do RIR/99 dada a não apresentação dos Livros Diário e Razão ou Caixa previstos no artigo 527 do mesmo diploma legal, com a utilização dos coeficientes preconizados no artigo 532 do RIR199. Nesse sentido, ressaltamos que, devido ao fato do contribuinte realizar vendas de mercadorias e prestação de serviços, não é possível identificar a atividade relacionada a omissão de receitas em questão, e deste modo, de acordo com o previsto no § 1º do artigo 24 da Lei nº 9.249/95, o coeficiente adotado será o de maior percentual, no caso específico, o de prestação de serviços.

3) FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO PIS E DA COFINS Em função da constatação das divergência na transcrição das informações das vendas de mercadorias no Livro Registro de Saldas com os valores constantes da DIPJ 2004/2003 e da apuração da omissão de receitas acima mencionada decorrente dos depósitos bancários de origem não comprovada, no tocante a apuração reflexa do PIS e da COFINS, por meio do Demonstrativo Fiscal nº 03 anexo de fls. 322, a Fiscalização da RFB consolidou o faturamento total da empresa com vendas de mercadorias e prestação de serviços e os valores relativos à omissão de receitas em tela, e deduzindo a base de cálculo dos valores declarados em DCTF à título de PIS e da COFINS no ano calendário de 2003 (dctos. fls. 263 a 312), apurou as diferenças tributáveis dessas contribuições que serão objeto de lançamento de ofício nesse procedimento fiscal (fls. 316/317).

02.01. Pela prática das irregularidades acima apontadas, foram dados por infringidos os seguintes dispositivos legais:

02.01.01. IRPJ arts. 27, inciso I, e 42, da Lei nº9.430/1996; arts. 532 e 537 do RIR/1999 (fls. 328/329);

02.01.02. PIS arts. 1º e 3º da LC nº 07/1970; arts. 2º, inciso I, alínea "a" e parágrafo único, 3º, 10,22 e 51, todos do Decreto nº4.524/2002 (f Is. 335/336);

02.01.03. COFINS art. 1º da LC nº 70/1991; arts. 2º, inciso II e parágrafo único, 3º, 10,22 e 51 do Decreto nº4.524/2002 (fls. 342), e;

02.01.04. CSLL art. 2º e parágrafos, da Lei nº 7.689/1988; arts. 20 e 24, da Lei nº9.249/1995; art. 29, da Lei nº9.430/1996; art. 37, da Lei nº 10.637/2002 e; art. 22, da fe Lei nº 10.684/2003 (fls. 349/351).

03. O contribuinte foi cientificado dos teores dos referidos Autos de Infração em 29/06/2007, por meio de seu procurador e, com os mesmos não se conformando, por seus sócios (fls. 19/23 e 407/408), em 30/07/2007, impugnou-os (f Is. 355/448), alegando, em síntese, que:

03.01. a exigência se deu por meio do arbitramento do lucro relativo ao ano calendário de 2003, em razão da não apresentação de elementos solicitados pela fiscalização (Livros Diário e Razão ou Livro Caixa). E tal não apresentação se deu em razão de que os mesmos, juntamente com outros elementos, haviam sido apreendidos em razão de operação efetuada pela Secretaria da Fazenda e Polícia Civil estadual. Não decorreu, portanto de desídia ou descaso da Impugnante, mas sim de situação para a qual não deu causa nem concorreu, direta ou indiretamente. Cita jurisprudência, e conclui, no sentido de que o Livro Caixa (único obrigatório, dada sua opção pelo lucro presumido), encontrava-se em poder de autoridades estaduais e, portanto, inacessível;

03.02. de se considerar, entretanto, que, ainda que não apresentado referido livro, o autuante dispôs de outros elementos, suficientes para suas apurações, considerando-os válidos e eficazes, tornando incabível o arbitramento, E, no caso, nota-se uma certa confusão praticada pelo agente, ou seja, afirma que a ausência do Livro Caixa permite o arbitramento e, ao mesmo tempo, utiliza e aceita dados da DIPJ, DCTF, além dos Livros de Registro de Saídas e de Prestação de Serviços; .

03.02.01. e a questão é lógica, visto as premissas serem excludentes: (i) ou se procede ao arbitramento, desconsiderando totalmente, por inexistência ou imprestabilidade, os dados constantes em livros ou documentos fiscais, ou (ii) se atribui validade à escrita, ainda que ausente algum livro, e apura-se a alegada infração. Impossível a conjugação de ambas, assim como impossível o arbitramento sem a prévia desqualificação da escrita do contribuinte, ainda que incompleta;

03.03. e no caso concreto, o fisco deveria apurar a alegada omissão a partir dos dados informados pelo contribuinte — não desqualificados, por irregulares ou imprestáveis— e apurado o respectivo imposto pelo mesmo regime de opção do contribuinte! É o que estabelece o art. 24 da Lei nº 9.249/95; se assim não fosse, teria que arbitrar toda a receita, desconsiderando o que foi feito pelo contribuinte, fato este incorrido, até porque foram aceitas todas as informações prestadas pela Impugnante, o que ~~afasta~~ o arbitramento. ~~Tráz. jurisprudência a embasar tal~~

entendimento, concluindo por dizer que o arbitramento será cabível quando as declarações ou esclarecimentos sejam omissos ou não mereçam fé, o que não ocorreu na hipótese, visto que os dados constantes no Livro Caixa — não apresentado por motivo de força maior — foram obtidos por outras formas;

03.04. ausentes, portanto, os requisitos do arbitramento que, segundo o que se conclui pela jurisprudência, que tal providência somente se legitima em situações excepcionais, fato este que não se justifica no caso presente, visto que a exigência deveria se dar segundo o regime de apuração adotado pelo contribuinte. Da forma como se deu o presente lançamento, está havendo uma "miscelânea" de critérios (arbitramento X lucro presumido), inadmissível numa atividade administrativa plenamente vinculada (artigo 142 do CTN). Reproduz jurisprudência;

03.04.01. prova disso, é a assertiva trazida pela peça acusatória, de que a utilização do percentual de 16%, para fins de apuração do lucro presumido, não poderia ter sido aplicada pelo contribuinte, visto suas atividades compreenderem, além da prestação de serviços, a venda de mercadorias, sendo que tal percentual é restrito, apenas, às exclusivamente prestadoras de serviços. Pergunta-se: onde está escrito que o percentual de 16% (dezesseis por cento) só pode ser adotado pelas pessoas jurídicas que sejam exclusivamente prestadoras de serviço? Não é o que fala o art. 40 da Lei nº 9.249/95 e, caso tenha sido estabelecido por ato infralegal, fere o princípio da legalidade;

03.04.02. o que fala, entretanto, o § 20, do art. 15, do mesmo diploma legal (base legal do § 3º, do art. 519, do RIR/99), é que "no caso de atividades diversificadas será aplicado o percentual correspondente a cada atividade". Resolvido, assim, tal assunto, ou seja, basta segregar as receitas e adotar o percentual correspondente a cada uma delas. E o autuante tinha em mãos o Livro Registro de Saídas, sobre cujas vendas incidiria o percentual de 8% e, também, o Livro de Registro de Prestação de Serviços, cujo coeficiente a ser aplicado corresponderia a 16%. Caberia, portanto, as receitas virem a ser tributadas separadamente;

03.04.03. dessa forma, o fato de a impugnante não se dedicar à prestação de serviços em caráter exclusivo não afeta seu direito de aplicar o percentual de 16% (dezesseis por cento) na apuração da base de cálculo do IRPJ pelo lucro presumido, no que tange às receitas decorrentes dessa atividade.

04. O lançamento assenta-se exclusivamente na movimentação bancária, tendo por pressuposto uma receita proveniente das atividades do contribuinte. O máximo que a Fiscalização poderia fazer — assim mesmo sem consistência — seria um comparativo entre as entradas e as saídas para, a partir daí, inferir que o excesso da última sobre a primeira representaria "omissão de receita". Nada além disso. A inexistência desse confronto põe por terra o lançamento;

04.01. isto, em razão de que o lançamento com base em extratos bancários vem sendo rechaçado pela jurisprudência; além de, no chamado giro bancário, o valor atual conter o anterior, de forma que uma mesma quantia possa vir a ser informada por mais de um banco, se tiver sido movimentada entre diversas instituições financeiras. Representa, portanto, o mesmo valor que circulou entre contas bancárias distintas, porém do mesmo titular; podem representar, ainda, valores diversos (empréstimos, valores de cheques especiais, etc), que não afetam a renda do contribuinte, visto não representarem qualquer "plus";

04.02. isto tudo, aliado ao fato de que os valores levados a crédito bancário, não se confundem com os conceitos de renda ou proventos de qualquer natureza (riqueza nova ou acréscimo patrimonial), fatos estes geradores do tributo como definido pelo art. 153 inciso III, da CF/88. Portanto, renda/lucro só pode ser tributada se efetivamente corresponder a nova riqueza;

04.02.01. para, então, tributar-se tal acréscimo, necessário se faz o confronto entre todas as entradas e saídas, de forma a ser respeitada a verdadeira materialidade para incidência do IR, além de obediência ao princípio da capacidade contributiva. Deve-se, portanto, considerar todas as despesas necessárias à conformação do acréscimo, fato este inocorrido no caso presente: foram desconsideradas quaisquer saídas da conta-corrente da Impugnante, tomando-se, apenas, por base, as entradas, numa atitude despropositada e inaceitável, de forma a evidenciar a total inconsistência do lançamento. É o que fala a jurisprudência (administrativa e judicial) reproduzida, de maneira a se concluir que a demonstração dos supostos fatos tributáveis constitui ônus do fisco, a quem cabe demonstrar a perfeita subsunção do fato à norma, sob pena de não restar caracterizada a infração; em assim ocorrendo, como no presente caso, há cerceamento do direito de defesa, tornando nulo o lançamento;.

04.0/02. e, como o processo administrativo tributário busca apurar a verdade material, não se pode atribuir o ônus da prova ao contribuinte, com fundamento na presunção de legitimidade do lançamento; cabe ao administrador público investigar a efetiva ocorrência do fato gerador, em atenção aos princípios da verdade material e da oficialidade. Não pode, de forma conveniente e cômoda, considerar provados os fatos com base em presunção legal.

E, no caso, a fiscalização não arcou com o ônus de comprovar que os depósitos bancários consistiram em receita não declarada, na forma dos arts. 2º, inciso VIII, e 36, ambos da Lei nº 9.784/199, do art. 333 do CPC, e do art. 9º do Decreto nº 70.235/72. Traz doutrina e jurisprudência, concluindo por dizer que o fisco agiu fundamentado em indícios, e que estes não substituem a prova;

04.03. e a falta da prova concreta que os valores realmente se constituíram em receita omitida pela Impugnante, torna

insubsistente a autuação, visto que não se admite exigência de tributos ou penalidades com base em presunções. É o que fala a doutrina trazida, encerrando por dizer que o lançamento fundado em presunção (sobre a qual traz urna série de conceitos) é arbitrário, inadmissível e ilegal. Diz, ainda, que a doutrina já consagrou a aplicação do principio da legalidade a todo o Direito Tributário, tendo em vista a proteção dos direitos do contribuinte contra os arbítrios da Administração Pública...

5. Outro aspecto a ser destacado, diz respeito ao percentual (38,40%) utilizado pelo autuante sobre o total dos depósitos bancários não contabilizados. Como saber, entretanto, se tais valores, em se constituído em receita omitida, teriam se originado da venda de mercadorias ou da prestação de serviços. E, como fala a peça acusatória, na hipótese de vendas e prestação de serviços, de forma concomitante, não tendo sido possível identificar a origem dos valores omitidos, o coeficiente adotado seria o de maior percentual, no caso o a ser aplicado às prestações de serviços;

05.01 nessa hipótese, então, o percentual a ser adotado deveria ser de 16% e, não de 32%, conforme aplicado no lançamento. Conforme já falado anteriormente, a prestação de serviços continua sujeita à alíquota de 16%, enquanto as vendas de mercadorias sujeitam-se à 8%. Por isso, a se admitir, ad argumentandum, a aplicação do percentual mais vantajoso ao fisco — o que, por si só, já constitui uma imoralidade sem precedentes (para dizer o mínimo...)— estamos falando de 16% (dezesseis por cento), e não de 32% (trinta e dois por cento).

06. Já, quanto às exigências relativas ao PIS e à COFINS, a fiscalização da RFB consolidou o faturamento total da empresa com vendas de mercadorias e prestação de serviços e os valores relativos à omissão de receitas em tela, e deduzindo a base de cálculo dos valores declarados em DCTF a título do PIS e da COFINS no ano calendário de 2003....Tal procedimento está totalmente equivocado, visto que foram somados os valores extraídos do Livro de Registro de Saídas com aqueles constantes dos extratos bancários, os quais, contudo, são os mesmos!,

06.01. isto porque os valores recebidos pelas vendas e prestação de serviços transitaram, invariavelmente, pelas contas bancárias da Impugnante, de sorte que, o que está nas notas fiscais também esta nos extratos bancários; nem tudo, entretanto, que está nos extratos bancários constitui receita da interessada;

06.02. além de que, ao apurar o PIS e a COFINS sobre a suposta omissão de receitas, novamente o autuante adotou a escrita fiscal da Impugnante, como referência, fato este incompatível com o arbitramento adotado para fins do IRPJ;

7. Por fim, insurge-se contra a exigência dos juros de mora em percentual equivalente à taxa Selic, dizendo, fundamentalmente, que tal exigência é ilegal e inconstitucional, alegações essas objeto de longo arrazoado, onde, além de tais alegações, traz outras, também de praxe, sobre o tema.

8. *Requer, ao fim, o acolhimento da Impugnação apresentada, com a conseqüente declaração de improcedência do auto de infração, além de que, seja ela, notificada da data e local da sessão de julgamento, para que possa, no exercício da plenitude de seu direito de defesa, assistir à sessão, pessoalmente ou através de advogado, entregar memoriais, sustentar oralmente, etc.*

A DRJ SÃO PAULO/SP I, através do acórdão 16-17.467, de 13 de junho de 2008 (fls. 461/476), julgou procedente o lançamento, ementando assim a decisão:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 31/03/2003, 30/06/2003, 30/09/2003, 31/12/2003

LUCRO PRESUMIDO. OBRIGATORIEDADE DE MANUTENÇÃO DAS ESCRITAS FISCAL E COMERCIAL OU O LIVRO CAIXA. NÃO APRESENTAÇÃO, ARBITRAMENTO DO LUCRO.

Correto o arbitramento do lucro, quando o contribuinte, optante pelo método do lucro presumido, deixa de apresentar, apesar de insistentemente intimado a tal, suas escritas fiscal e comercial ou, alternativamente, o Livro Caixa.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. CONHECIDA A RECEITA BRUTA. VENDAS DE MERCADORIAS.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. DEPÓSITOS

BANCÁRIOS NÃO COMPROVADOS. OMISSÃO DE RECEITAS. Quando identificadas as origens das receitas auferidas pelo contribuinte, decorrentes de vendas de mercadorias e prestação de serviços, aplica-se o percentual, estabelecido em Lei, correspondente a cada uma das receitas, acrescido de 20%. Quando, entretanto, se trata de omissão de receitas, advindas de depósitos bancários não comprovados, tornando impossível, então, a identificação da origem de tais receitas, diante da diversidade de atividades do contribuinte, aplica-se o maior percentual, dentre elas, também acrescido em 20%, não se mantendo, portanto, o regime de tributação pelo qual optara o contribuinte. Corretas as aplicações dos percentuais.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO COMPROVADOS. OMISSÃO DE RECEITAS. Caracterizam-se como omissão de receitas, os valores levados a crédito em contas-correntes bancárias, sem que o contribuinte logre comprovar, de maneira cabal, a sua origem.

ACRÉSCIMOS LEGAIS. JUROS DE MORA. TAXA SELIC. ILEGALIDADE E/OU INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI E/OU DISPOSITIVOS LEGAIS. NÃO APRECIÇÃO.

Descabe, pelo presente voto, a apreciação de alegações no sentido de ilegalidade e/ou inconstitucionalidade de leis e/ou dispositivos legais, matéria essa afeita, de forma exclusiva, ao Poder Judiciário.

LANÇAMENTOS REFLEXOS. CSLL. PIS. COFINS.

Por decorrerem dos mesmos motivos de fato e de direito que levaram à exigência do IRPJ, igual destino deverão ter aqueles dele reflexos.

SUSTENTAÇÃO ORAL. NÃO PREVISÃO LEGAL.

De ser indeferido o pleito voltado à sustentação oral, visto o mesmo não estar previsto pelo Decreto nº 70.235/1972, que regula o processo administrativo fiscal.

Ciente da decisão em 02/12/2008, conforme Aviso de Recebimento – AR (fl. 497), apresentou o recurso voluntário em 30/12/2008 - fls. 498/513, onde reitera parcialmente os argumentos da inicial de nulidade por erro na apuração da base de cálculo e uso indevido de presunção.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Walter Adolfo Maresch

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos legais para sua admissibilidade, dele conheço.

Trata o presente processo de auto de infração IRPJ e seus reflexos (CSLL, PIS e COFINS), lavrados em virtude do arbitramento do lucro do ano calendário 2003, tendo em vista a inexistência de escrituração ou livro caixa bem como por ter sido apurada omissão de receita por depósitos bancários sem origem.

A recorrente alega em síntese:

a) A nulidade do lançamento por equívocos na apuração da base de cálculo que podem ser assim resumidos:

a.1) Que não poderia a autoridade fiscal arbitrar o lucro pois dispunha dos livros da escrituração fiscal (livros registro de saídas e prestação de serviços) para apurar a receita bruta;

a.2) Que deveria ter tributado com alíquota de 16% (dezesesseis por cento) as supostas receitas não oferecidas à tributação;

a.3) Que não apresentou o livro Caixa porque este foi apreendido por autoridades fiscais estaduais em “blitz” realizado em seu estabelecimento;

a.4) Que a Recorrente, por apurar anualmente receita inferior a R\$ 120.000,00 (cento e vinte mil reais), tem a base de cálculo determinada mediante a aplicação da alíquota de 16%, nos termos do parágrafo 4º, do artigo 519, do Decreto n.º 3.000/99;

a.5) Que por ter receita bruta anual decorrente da prestação de serviços inferior a R\$ 120.000,00, estas receitas e as receitas omitidas devem ser tributadas a 16%, mesmo que a recorrente aufera receitas decorrentes da revenda de mercadorias;

a.6) Que foi equivocada a apuração da base de cálculo decorrente da omissão de receitas relativa aos depósitos bancários não comprovados pois a autoridade fiscal usou todos as entradas nas contas bancárias sem considerar as transferências, empréstimos e as saídas registradas;

a.7) Que também a base de cálculo do PIS e COFINS foi apurada equivocadamente pois considerou em duplicidade as saídas registradas nos livros e mais os depósitos bancários;

a.8) Que a constituição de crédito tributário de forma equivocada, infirma sua invalidade, razão pela qual é inexorável a decretação de sua nulidade.

b) Da nulidade do auto de infração tendo em vista a presunção:

b.1) Que a autuação está baseada em presunções tendo em vista prova concreta de que os valores se constituíram em receita omitida, bem como duplicidade nos valores lançados;

b.2) Que haja vista os princípios que norteiam a Administração Pública (cita os princípios da eficiência e razoabilidade), jamais poderia o Fisco ter se utilizado de meros indícios de provas ou presunções para a apuração de "receitas" supostamente não oferecidas à tributação, sem que tenham sido apresentados elementos probatórios suficientes para sustentar suas alegações.

Não assiste razão à interessada.

Com efeito, ao reprisar com outros termos as alegações formuladas na impugnação, afastou-se a recorrente de sua incumbência em infirmar as acusações formuladas no procedimento fiscal, colocando-se apenas no campo da retórica sem contudo apresentar qualquer elemento que pudesse afastar a imputação que lhe foi atribuída pela autoridade fiscal.

Embora os argumentos tenham sido um a um rebatidos na decisão de primeira instância, passemos a análise das teses apresentadas no recurso voluntário.

Inicialmente é de se afastar a alegação de que equívocos na apuração da base de cálculo inquinariam de nulidade o lançamento.

Simple equívocos na apuração da base de cálculo estão sujeitos à retificação de ofício pela Administração Tributária ou pela autoridade julgadora não se prestando para causar a nulidade do lançamento. Ou seja, a adoção de valores ou percentuais equivocados podem ser sanados no âmbito do processo administrativo fiscal, sem contudo causar a nulidade do lançamento.

A nulidade ou insubsistência do lançamento somente sucederia se houvesse qualquer irregularidade na forma de tributação adotada pela autoridade fiscal, no caso o arbitramento do lucro.

Neste ponto, no entanto, apresenta-se irretocável o lançamento.

Com efeito, conforme preceitua o art. 47 da Lei nº 8.981/95, a empresa terá seu lucro arbitrado: (verbis)

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; grifamos

IV - (...) omissis;

(...)

Já o mencionado artigo 45 da Lei nº 8.981/95, tem a seguinte redação:

Art. 45. A pessoa jurídica habilitada à opção pelo regime de tributação com base no lucro presumido deverá manter:

I - escrituração contábil nos termos da legislação comercial;

II - Livro Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término do ano-calendário abrangido pelo regime de tributação simplificada;

III - em boa guarda e ordem, enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, todos os livros de escrituração obrigatórios por legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal.

Parágrafo único. O disposto no inciso I deste artigo não se aplica à pessoa jurídica que, no decorrer do ano-calendário, mantiver livro Caixa, no qual deverá estar escriturado toda a movimentação financeira, inclusive bancária. grifamos

Dos dispositivos transcritos resta evidente que a empresa submetida à tributação do Lucro Presumido, deve manter em primeiro lugar, a escrituração contábil nos termos da legislação comercial e alternativamente, o livro caixa onde deverá estar escriturada toda a movimentação financeira, inclusive a bancária.

Não procedem as alegações de que o único livro a que a contribuinte estava obrigada apresentar era o livro Caixa pois na verdade este é apenas uma alternativa ante a ausência da escrituração contábil mantida na forma da legislação comercial.

No caso concreto, a empresa não apresentou nem a escrituração contábil e tampouco o livro Caixa, sendo inverossímil a versão de que as autoridades fiscais estaduais tenham retido justamente o livro Caixa e deixado em poder da empresa os livros fiscais estaduais.

Desta forma, apresenta-se escorreito o procedimento da autoridade fiscal em exigir o imposto de renda adotando a modalidade do lucro arbitrado, tendo descontado corretamente o imposto anteriormente declarado e recolhido, utilizando a receita bruta conhecida seja a declarada seja a receita omitida.

Passemos a seguir a análise das perorações acerca dos equívocos na apuração da base de cálculo.

Afirma reiteradamente a recorrente de que com base no § 4º do art. 519 do Decreto 3.000/99, o vigente Regulamento do Imposto de Renda, estaria sujeita na parcela das receitas de prestação de serviços, à alíquota reduzida de 16%. Por conseqüência também as receitas omitidas estariam sujeitas a este percentual para efeitos de apuração do lucro tributável.

O dispositivo citado, tem a seguinte redação:

Art. 519. (...) omissis

(...)

§ 1º Nas seguintes atividades, o percentual de que trata este artigo será de:

I – (...);

II – (...);

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

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

(...)

§ 4º A base de cálculo trimestral das pessoas jurídicas prestadoras de serviços em geral cuja receita bruta anual seja de até cento e vinte mil reais, será determinada mediante a aplicação do percentual de dezesseis por cento sobre a receita bruta auferida no período de apuração (Lei nº 9.250, de 1995, art. 40, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º).

§ 5º O disposto no parágrafo anterior não se aplica às pessoas jurídicas que prestam serviços hospitalares e de transporte, bem como às sociedades prestadoras de serviços de profissões legalmente regulamentadas (Lei nº 9.250, de 1995, art. 40, parágrafo único).

§ 6º A pessoa jurídica que houver utilizado o percentual de que trata o § 5º, para apuração da base de cálculo do imposto trimestral, cuja receita bruta acumulada até determinado mês do ano-calendário exceder o limite de cento e vinte mil reais, ficará sujeita ao pagamento da diferença do imposto postergado, apurado em relação a cada trimestre transcorrido. (A referência correta é o § 4º e não 5º como constou) grifamos

§ 7º Para efeito do disposto no parágrafo anterior, a diferença deverá ser paga até o último dia útil do mês subsequente ao trimestre em que ocorreu o excesso.

Ou seja, a recorrente escuda-se exclusivamente no parágrafo 4º do dispositivo, esquecendo-se dos parágrafos 5º a 7º que contrariam suas alegações.

Com efeito, conforme se observa do auto de infração IRPJ (fl. 323), a recorrente auferiu receitas de prestação de serviços (sem considerar a omissão de receitas) nos seguintes montantes: 1º Trimestre de 2003 – R\$ 141.521,42; 2º Trimestre de 2003- R\$ 108.744,20; 3º Trimestre de 2003 - 31.146,00 e, 4º Trimestre de 2003 – R\$ 0,00, perfazendo um total anual de R\$ 281.411,62.

Ou seja, já no primeiro trimestre de 2003 a empresa superou o limite para fazer juz ao percentual reduzido de 16%, devendo sujeitar-se integralmente ao percentual de 32% para todo o ano calendário 2003. Por consequência o percentual adequado para o lucro arbitrado é de 38,4%.

Por outro lado, mesmo que tal não tivesse ocorrido, a correta exegese do dispositivo citado (§ 4º do art. 519 – RIR/99), se não faz qualquer óbice a existência de outras receitas tributáveis requer em uma interpretação sistêmica e adequada que se somem todas as receitas auferidas no período para fins de enquadramento ou não na alíquota reduzida. E também por este motivo, jamais estaria enquadrada na alíquota reduzida de 16%.

Ante o exposto, rejeito as alegações quanto ao suposto direito à utilização da alíquota reduzida de 16% e que no caso do lucro arbitrado seria de 19,2%.

Quanto as aventadas irregularidades na apuração das receitas omitidas decorrentes dos depósitos bancários não comprovados, tampouco assiste razão à interessada.

Tenho que a autoridade fiscal cumpriu todo o “iter” preconizado no art. 42 da Lei nº 9.430/96, intimando regularmente a contribuinte por diversas vezes e na falta de informações, expurgou de ofício os valores decorrentes de transferências de contas, devoluções de cheques, e outros créditos que não se referiam a simples depósitos (vide Termo de Constatação – fl. 316).

Foi contudo além, pois mesmo sem contar com expressa solicitação da contribuinte, descontou conforme consta do Termo de Constatação – fl. 317, o total das

receitas constantes dos livros fiscais (Registro de Saídas e Serviços), considerando como receita omitida somente a diferença.

Ante o exposto, vazias e destituídas de veracidade as alegações sobre a utilização integral como receita omitida dos depósitos bancários e utilização em duplicidade para apuração da base de cálculo do PIS e COFINS.

Por fim, por força do contido no art. 24, § 1º da Lei nº 9.249/95, tratando-se de empresa com atividades diversificadas e não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida, está sujeita ao percentual mais elevado – no caso de 38,4%.

Desta forma, rejeito todas as alegações sobre os supostos equívocos na apuração da base de cálculo do lucro arbitrado.

No que tange ao lançamento da omissão de receitas, utilizando-se da presunção esculpida no art. 42 da Lei nº 9.430/96, apresenta-se igualmente irretocável o lançamento de ofício.

As alegações fundamentadas na jurisprudência e doutrina trazidas no bojo do recurso voluntário encontram-se superadas no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, no que se refere a tributação dos depósitos bancários com fulcro na presunção contida no art. 42 da Lei nº 9.430/96, entendimento sedimentado na Súmula nº 26 do CARF:

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.

Conforme já exposto no tópico anterior, a autoridade fiscal zelosa no sentido de atingir uma maior justiça fiscal, expurgou de ofício as receitas já oferecidas à tributação do montante dos depósitos bancários apurados, fato que ante a inexistência de escrituração contábil ou livro Caixa, bem como da documentação pertinente às operações da empresa, seria de difícil comprovação para a contribuinte.

Outrossim, por força de lei, os depósitos bancários traduzem a prova concreta e material da receita auferida e não submetida à tributação, sendo equivocadas as alegações da suposta falta de prova no processo e lançamento baseado exclusivamente em presunção.

Destarte, rejeito as alegações pertinentes ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica e pela íntima relação de causa e efeito, também em relação aos lançamentos reflexos de CSLL, PIS e COFINS.

Ante o exposto, voto por negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Walter Adolfo Maresch - Relator

