



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

Processo n° 19515.003795/2008-00
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1402-001.371 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de abril de 2013
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO. IRPJ/REFLEXOS. OMISSÃO DE RECEITAS DEPOSITOS BANCARIOS.
Recorrente ADMINISTRADORA PREDIAL DIAS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003, 2004

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS. Presumem-se receitas omitidas os valores creditados em conta bancária sem que haja a comprovação pelo contribuinte, mediante documentação hábil e idônea, da origem desses recursos e da sua tributação.

ARBITRAMENTO DE LUCROS. A não apresentação dos livros contábeis e fiscais obrigatórios, durante o procedimento de fiscalização, autoriza a realização do arbitramento dos lucros. A posterior juntada da contabilidade quando da impugnação não tem o condão de desconstituir o lançamento realizado por arbitramento.

TAXA SELIC. CONSTITUCIONALIDADE. Não cabe ao julgador administrativo se pronunciar sobre a constitucionalidade da legislação que manda aplicar a taxa SELIC a título de juros moratórios.

TRIBUTAÇÕES REFLEXAS. CSLL, PIS E COFINS. Aplicam-se aos lançamentos reflexos as mesmas conclusões e razões de decidir consideradas para o lançamento principal, por serem comuns os fundamentos fáticos e jurídicos dos lançamentos.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Carlos Pelá, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Moises Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira e Leonardo de Andrade Couto.

Relatório

ADMINISTRADORA PREDIAL DIAS LTDA. recorre a este Conselho contra a decisão proferida pela DRJ em primeira instância, que julgou procedente em parte a exigência, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

Adoto o relatório da decisão recorrida (*verbis*):

Trata o presente processo de autos de infração lavrados em 29.07.2008, com ciência pessoal ao contribuinte em 30.07.2008, por meio dos quais foram constituídos créditos tributários referentes ao IRPJ, PIS, COFINS e CSLL do ano-calendário 2003 e 2004, conforme abaixo:

Tributo/ Contribuição	nº de fls.dos autos	Crédito tributário em R\$ (com juros de mora até 30/06/2008 e multa de ofício de 75%)
IRPJ	704/714	2.406.800,91
PIS	715/724	171.671,95
COFINS	725/734	792.333,73
CSLL	735/745	596.194,57

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal (fls. 698 a 703), o contribuinte, no curso do procedimento fiscal, foi intimado diversas vezes para apresentar os Livros Diário e Razão do ano de 2003 e o Livro Caixa contendo a movimentação financeira do ano de 2004, sem que tenha atendido à fiscalização. Apresentou apenas os Livros Caixa de 2003 e 2004 sem a escrituração da movimentação financeira, o Lalur de 2002 e 2003 e uma Declaração Especial de Serviços - Relação das Notas Fiscais de Serviços Emitidas.

Também foi intimado várias vezes a justificar sua movimentação financeira em contas bancárias do Bradesco e do Unibanco nos anos de 2003 e 2004, porém não o fez.

Tendo em vista a falta de atendimento às intimações, a autoridade fiscal considerou os depósitos bancários como receitas omitidas, nos termos do artigo 42 da Lei nº 9.430/96.

A apuração do lucro dos anos de 2003 e 2004 foi realizada por meio de arbitramento, pelo fato de o contribuinte não ter apresentado os Livros Diário e Razão para o ano de 2003, em que apurou o IRPJ pelo Lucro Real, e o Livro Caixa com a escrituração da movimentação financeira de 2004, ano em que optou pelo Lucro Presumido.

O percentual de arbitramento aplicado foi de 38,4%, correspondente às atividades de construção por administração ou por empreitada unicamente de mão-de-obra ou prestação de qualquer outro tipo de serviço não mencionado como atividades especiais.

Em 29.08.2008 o contribuinte apresentou impugnação.

Preliminarmente, alega que o lançamento é nulo por não ter sido constatada de maneira clara e precisa nem a ocorrência do fato gerador, nem a determinação da matéria tributável, o que contraria o artigo 142 do CTN e os princípios da administração pública explicitados no artigo 37 da CF/88 e no artigo 2º da Lei nº 9.784/99.

Além disso, vê ofensa ao artigo 9º do Decreto nº 70.235/72, entendendo que os autos não estão instruídos com os elementos de prova necessários à constatação do ilícito a ele atribuído.

Afirma que depósitos bancários não representam disponibilidade jurídica ou econômica de renda, e não podem ser tomados com base tributável para o lançamento, mas sim como mero indícios. Deveria a autoridade autuante ter demonstrado inequivocamente que os depósitos configuram receitas omitidas, não bastando presumir tal fato. Cita a Súmula 182 do extinto TFR e decisões administrativas.

Contesta o arbitramento realizado pela fiscalização, que não teria precisado a razão pela qual foram os lucros arbitrados, na medida em que descreve imprecisamente os motivos como sendo de falta ou imprestabilidade da escrita, o que configura-se intolerável dubiedade.

Além disso, alega que o Auditor também justifica o arbitramento pela falta de apresentação de livros contábeis e fiscais, quando ele próprio deixou expresso, contraditoriamente, que reteve para exame os Livros Caixa de 2003 e 2004 sem a escrituração da movimentação financeira, o Lalur de 2002 e 2003 e uma Declaração Especial de Serviços - Relação das Notas Fiscais de Serviços Emitidas.

Conclui que as falhas apontadas na autuação dificultam o exercício de sua defesa, mas que, ainda assim, está juntando cópias dos Livros Diário nº 19, Razão nº 19 e Lalur nº 01.

Afirma que, no caso de dúvida sobre a capitulação do fato, a lei deve ser interpretada de maneira mais favorável ao contribuinte, conforme o artigo 112 do CTN.

Reitera que nenhum trabalho foi feito pela fiscalização para demonstrar o nexos causal entre os depósitos bancários e a receita omitida, nem para demonstrar a suposta imprestabilidade da escrita fiscal.

Conclui que os autos de infração devem ser considerados nulos, como determina o artigo 53 da Lei nº 9.784/99.

Como segunda preliminar, alega ter ocorrido a decadência em relação aos fatos geradores ocorridos no primeiro e no segundo trimestres do ano-calendário 2003, em decorrência da aplicação do artigo 150, §4º do CTN, tendo em vista que apurou o IRPJ naquele ano pelo Lucro Real trimestral.

No mérito, alega que o arbitramento dos lucros se constitui em medida extrema, inaplicável por não ter havido tentativa de utilização de outros meios necessários à apuração dos fatos geradores, ou ainda para demonstrar a imprestabilidade da escrita fiscal, e que a falta de escrituração de eventual depósito bancário caracteriza-se como declaração inexata, e não como justificativa para arbitramento do lucro.

A falta de apresentação de livros e documentos, no seu entender, é motivo apenas para a imposição de sanção por descumprimento de obrigação acessória.

Afirma que o método de cálculo adotado leva a verdadeiro confisco, já que os valores levantados extrapolam o faturamento da empresa no período fiscalizado.

Considera que, de acordo com o artigo 24 da Lei nº 9.249/95, a forma de apuração por ele adotada (Lucro Real em 2003 e Lucro Presumido em 2004) deveria ter sido observada no lançamento.

Também revela-se inconformado com o fato de os pagamentos efetuados a título de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS não terem sido considerados.

Considerando sua atividade, de administração de bens (aluguel de imóveis) e de condomínios, assevera que movimenta em suas contas recursos de terceiros, o que pretende demonstrar pelos documentos VII ("Resumo da Movimentação Financeira 08/2003) e VIII ("Resumo da Movimentação Financeira 11/2004"). Tais valores, portanto, deveriam ser excluídos da base de cálculo dos tributos lançados.

Entende indevida a utilização do percentual de arbitramento de lucros de 38,4% sobre a receita omitida, devendo ser aplicada ou o percentual de 10%, máximo estabelecido pelo CRECI, órgão fiscalizador de sua atividade, ou 6%, que corresponde ao índice real com o qual opera.

Aponta diversas ilegalidades na aplicação da taxa SELIC, sustentando que o correto seria a imposição de juros de 1% ao mês, como determina o artigo 161, §1º do CTN.

Quanto aos lançamentos reflexos de PIS, COFINS e CSLL, requer que a eles seja dado o mesmo destino do lançamento principal de IRPJ.

Conclui requerendo a declaração de nulidade ou, alternativamente, de improcedência dos lançamentos efetuados.

A decisão recorrida está assim ementada:

DECADÊNCIA. TERMO INICIAL DA CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL. TRIBUTOS SUJEITOS AO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. O prazo decadencial de 5 anos conta-se a partir da ocorrência do fato gerador, para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, nos casos em que o contribuinte efetua o pagamento antecipado de que fala o artigo 150 do Código Tributário Nacional.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS. Presumem-se receitas omitidas os valores creditados em conta bancária sem que haja a comprovação pelo contribuinte, mediante documentação hábil e idônea, da origem desses recursos e da sua tributação.

ARBITRAMENTO DE LUCROS. A não apresentação dos livros contábeis e fiscais obrigatórios, durante o procedimento de fiscalização, autoriza a realização do arbitramento dos lucros. A posterior juntada da contabilidade quando da impugnação não tem o condão de desconstituir o lançamento realizado por arbitramento.

TAXA SELIC. CONSTITUCIONALIDADE. Não cabe ao julgador administrativo se pronunciar sobre a constitucionalidade da legislação que manda aplicar a taxa SELIC a título de juros moratórios.

TRIBUTAÇÕES REFLEXAS. CSLL, PIS E COFINS. Aplicam-se aos lançamentos reflexos as mesmas conclusões e razões de decidir consideradas para o lançamento principal, por serem comuns os fundamentos fáticos e jurídicos dos lançamentos.

Impugnação Procedente em Parte.

Cientificada da aludida decisão, a contribuinte apresentou recurso voluntário, no qual reforça as alegações da peça impugnatória e, ao final, requer o provimento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator.

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade.

Conforme relatado, trata-se de exigência com base em depósitos bancários não contabilizados, que a origem dos recursos não foi totalmente justificada, apesar de o contribuinte ter sido intimado durante a ação fiscal.

Tendo em vista a grandeza das omissões, sendo impróprio tributa-las pelo lucro real ou presumdo, foi arbitrado o lucro do contribuinte.

A DRJ cancelou a exigência do ano-calendário de 2003 em face da decadência.

No recurso voluntário o contribuinte reitera suas alegações impugnativas.

Omissão de Receitas. Depósitos Bancários. Aplicação do artigo 42 da Lei 9.430 de 1996

Quanto à possibilidade de se exigir o imposto de renda, com base exclusivamente em depósitos bancários, deve-se esclarecer que antes de 01/01/1997; o artigo 6º da Lei nº 8.021, de 1990, exigia da fiscalização a comparação entre depósitos bancários e sinais exteriores de riqueza.

A tributação com base em depósitos bancários, a partir de 01/01/1997, é regida pelo art. 42 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, publicada no DOU de 30/12/1996, que instituiu a presunção de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprovasse mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados nessas operações. Confira-se:

“Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais)."

Verifica-se, então, que o diploma legal acima citado passa a caracterizar omissão de rendimentos, sujeitos a lançamento de ofício, os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, quando não comprovada a origem dos recursos utilizados nessas operações. Não se inquirir o titular da conta bancária sobre o destino dos saques, cheques emitidos e outros débitos, ou se foram utilizados para consumo, aquisição de patrimônio, viagens etc. A presunção de omissão de rendimentos decorre da existência de depósito bancário sem origem comprovada.

Portanto, a partir da publicação desta Lei, os depósitos bancários deixaram de ser modalidade de arbitramento simples - que exigia da fiscalização a demonstração de gastos incompatíveis com a renda declarada (aquisição de patrimônio e sinais exteriores de riqueza), entendimento também consagrado à época pelo poder judiciário (súmula TFR 182) e pelo Primeiro Conselho de Contribuintes - para se constituir na própria omissão de rendimento (art. 43 do CTN), decorrente de presunção legal, que inverte o ônus da prova em favor da Fazenda Pública Federal.

Os julgamentos do Conselho de Contribuintes passaram a refletir a determinação da nova lei, admitindo, nas condições nela estabelecidas, o lançamento com base exclusivamente em depósitos bancários, como se constata nas ementas dos acórdãos a seguir reproduzidas:

"OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - SITUAÇÃO POSTERIOR À LEI Nº 9.430/96 - Com o advento da Lei nº 9.430/96, caracteriza-se também omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento, mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular não comprove a origem dos recursos utilizados, observadas as exclusões previstas no § 3º, do art. 42, do citado diploma legal." (Ac 106-13329).

"TRIBUTAÇÃO DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS. Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/97, a Lei 9.430/96, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações."

"ÔNUS DA PROVA - Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos informados para acobertar seus dispêndios gerais e aquisições de bens e direitos." (Ac 106-13188)."

Não há que se falar em ilegalidade dessa norma por incompatibilidade com o artigo 43 do CTN, artigo 5º da Constituição Federal/1988, muito menos com artigo 5º da Lei de Introdução ao Código Civil, isso porque "não cabe em sede administrativa discutir-se sobre a constitucionalidade ou legalidade de uma lei em vigor", consoante Súmula nº. 2 deste Conselho. Uma vez que o diploma legal tenha sido formalmente sancionado, promulgado e publicado, encontrando-se em vigor, cabe seu fiel cumprimento, em homenagem ao princípio da legalidade objetiva que informa o lançamento e o processo administrativo fiscal. O lançamento tributário, conforme estabelece o art. 142 do CTN, é atividade vinculada e obrigatória, na qual a discricionariedade da autoridade administrativa é afastada em prol do

princípio da legalidade e da subordinação hierárquica a que estão submetidos os órgãos e agentes da Administração Pública.

Outrossim, na busca da verdade material e imprescindível a análise de documentos e alegações/justificativas quanto aos ingressos de numerários em conta bancária, para que o julgador possa firmar sua convicção no sentido de está correto o arbitramento com base na aludida presunção. Todavia, no presente caso a contribuinte nada apresentou para justificar a origem dos depósitos bancários considerados receitas omitidas.

Em relação as demais alegações repisadas pela recorrente, peço vênia para adotar os fundamentos da decisão de primeira instancia a seguir transcritos:

(...)

1. Das nulidades

A impugnante considera que os autos de infração são nulos, por não ter sido constatada de maneira clara e precisa nem a ocorrência do fato gerador, nem a determinação da matéria tributável, além de não estarem instruídos com os elementos de prova necessários à constatação do ilícito. Afirma que as falhas apontadas dificultam o exercício de sua defesa.

Não lhe assiste razão nesse ponto.

Da leitura do Termo de Verificação Fiscal e dos próprios autos de infração, percebe-se que a autoridade fiscal descreveu em pormenores os motivos da autuação, delimitando os fatos geradores atingidos e quantificando-os, tudo com base em farta documentação anexada aos autos, especialmente os extratos bancários dos quais extraiu os depósitos considerados como omissão de receita.

O contribuinte demonstra na sua extensa impugnação, além disso, ter pleno conhecimento das infrações a ele atribuídas, o que infirma a alegação de que teria havido prejuízo à sua defesa.

Por isso, deixo de acatar a preliminar de nulidade dos lançamentos.

2. Da decadência

Os tributos lançados submetem-se ao regime do lançamento por homologação, previsto no artigo 150 do CTN, *in verbis*:

(...)

No caso dos autos, verifico que o contribuinte declarou em DIPJ (fls. 05 a 72) e pagou (fl. 1.211) o IRPJ e a CSLL do primeiro e segundo trimestres de 2003, bem como o PIS e a COFINS dos meses de janeiro a junho de 2003, o que permite concluir que esses fatos geradores foram atingidos pela decadência, uma vez que os lançamentos foram cientificados ao contribuinte em 30.07.2008.

Dessa forma, excluo dos lançamentos os fatos geradores ocorridos até 30.06.2003.

3. Da presunção de omissão de receitas

Os lançamentos em debate foram efetuados tendo em vista a disposição do artigo 42 da Lei nº 9.430/96, que tem, no que nos interessa, a seguinte redação:

“Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.”

O reflexo na CSLL, no PIS e na COFINS se dá por força do artigo 24, §2º da Lei nº 9.249/95, que tinha à época dos fatos a seguinte redação:

“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.

(...)

§ 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.

(...).

O interessado teve a oportunidade de afastar a presunção, porém não o fez, seja durante a fiscalização, seja agora, na impugnação.

Quanto ao dever de comprovar a origem dos recursos, é necessário que seja identificada claramente a operação que deu causa aos depósitos, confrontando-a com a documentação que lhe dá suporte. Nesse sentido já decidi o CARF, como se pode constatar no acórdão nº 103-23077 (Sessão de 14.06.2007), cuja ementa vai abaixo reproduzida,:

“OMISSÃO DE RECEITAS. ART. 42 DA LEI N. 9.430/96. Caracteriza omissão de rendimentos a existência de 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. Comprovar a origem pressupõe identificar claramente a operação que deu causa aos depósitos, de forma devidamente documentada e respaldada na contabilidade.”

Não atendeu a esse requisito o contribuinte, ao alegar genericamente que movimentou recursos de terceiros em suas contas, devido à sua atividade de administração de imóveis de terceiros e de condomínios.

Os documentos juntados a título exemplificativo ("Resumo da Movimentação Financeira 08/2003" - fls. 999 a 1.067, e "Resumo da Movimentação Financeira 11/2004" - fls. 1.069 a 1.144), além de não se caracterizarem como documentos comprobatórios, sendo meros demonstrativos elaborados pelo contribuinte, tampouco permitem a verificação individualizada da origem dos depósitos.

Quanto aos Livros Razão e Diário, apenas foram apresentados os do ano de 2003, e ainda assim verifica-se uma deficiência na escrituração, que a torna imprestável para utilização como prova da origem dos recursos movimentados nas contas bancárias. Isso porque, além de os lançamentos no banco Bradesco não estarem escriturados, a

conta do ativo "Unibanco" (1.1.1.02.0001) apresenta lançamentos concentrados no último dia de cada mês, o que não encontra respaldo na legislação de regência, abaixo citada (todos os artigos são do RIR/99):

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

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

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

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.

Art. 269. A escrituração será completa, em idioma e moeda corrente nacionais, em forma mercantil, com individualização 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).

Quanto ao ano de 2004, não foi apresentado qualquer livro comercial ou fiscal, e o contribuinte não contestou a afirmação da autoridade administrativa de que, no curso do procedimento de fiscalização, apenas foi fornecido para análise o Livro Caixa, porém sem a escrituração da movimentação financeira.

De todo o exposto, conclui-se que o contribuinte não logrou afastar a presunção de omissão de receitas.

(...)

Embora, a princípio, o lançamento devesse ser realizado de acordo com o regime de tributação a que estava submetida a pessoa jurídica, conforme artigo 24 da Lei nº 9.249/95, essa regra é afastada quando se constatarem as hipóteses legais de arbitramento do lucro, como se deu no presente caso, e nos termos do artigo 47 da Lei nº 8.981/95, *in 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 tiver mantido a escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;

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;

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

(...)." 

O fato de o contribuinte apresentar os Livros Diário e Razão de 2003 quando da impugnação não muda tal cenário, e não invalida o arbitramento efetuado.

Confira-se nesse sentido a seguinte decisão do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

IRPJ/CSLL – ARBITRAMENTO – APRESENTAÇÃO POSTERIOR DA DOCUMENTAÇÃO – INEFICÁCIA - Inexistindo o arbitramento condicional, o ato administrativo de lançamento não é modificável pela posterior apresentação do documentário cuja falta de apresentação durante a ação fiscal restou plenamente caracterizada. (Acórdão 107-08884, Sessão de 25/01/2007).

No mesmo sentido entende Célia Maria de Souza Murphy (*O arbitramento "condicional" - Provas e Direito de Defesa*, in *A prova no processo tributário*, Marcos Vinícius Neder, Eurico Marcos Diniz de Santi e Maria Rita Ferragut (Coord.), São Paulo: Dialética, 2010, p. 359):

"Mas para desconstituir o lançamento por arbitramento, com o intuito de aplicar outro método de apuração, a saber, o lucro real ou o presumido, é necessário haver prova de que o lançamento por arbitramento (norma individual e concreta) foi praticado em desacordo com o que, abstratamente, previram as normas que lhe serviram de fundamento. Seja por motivos de ordem formal, tais como o lançamento feito por agente incompetente ou pela não observância das normas que regem o procedimento fiscal, seja porque o fato ou relação jurídica não se subsumem na norma de arbitramento, por não se sustentarem nas provas produzidas pelas partes durante a ação fiscal.

Ao decidir não exibir a documentação solicitada, quando intimado, o sujeito passivo recusou-se a colaborar com a Administração, dando causa e conferindo legitimidade ao arbitramento do lucro.

Sendo assim, o fato de o julgador administrativo, no controle de legalidade do lançamento, considerar que a prova consubstanciada nos livros e documentos comerciais e fiscais apresentada somente no momento da impugnação não é relevante para os fins pretendidos pelo contribuinte (de desconstituir o lançamento), e manter o arbitramento, não constitui, a nosso ver, cerceamento do direito de defesa, haja vista que (i) o sujeito passivo teve oportunidade de apresentar essa documentação no curso da ação fiscal e, deliberadamente, não o fez; e (ii) a referida documentação por si só não comprova a ilegitimidade na produção do lançamento."

Ao contrário do alegado pela impugnante, não há qualquer dubiedade quanto aos motivos que levaram ao arbitramento. Por diversas vezes no Termo de Verificação Fiscal está expresso o motivo como sendo a não apresentação dos livros e documentos obrigatórios da escrituração comercial e fiscal, assim como há citação expressa ao artigo 40, incisos I, III e VII da Instrução Normativa SRF nº 93/97, que correspondem aos incisos I, III e VII do artigo 47 da Lei nº 8.981/95.

Não havendo qualquer dúvida sobre a capitulação dos fatos, que estão exaustivamente e detalhadamente descritos pelo autuante, com a indicação dos dispositivos legais aplicáveis àquela situação, não há que se falar na aplicação do artigo 112 do CTN.

Quanto ao percentual de arbitramento dos lucros, inviável a aplicação de qualquer outro índice, seja do órgão fiscalizador da sua atividade, seja o suposto índice real com que trabalha, uma vez que apenas a lei pode determiná-lo.

É o que faz a Lei 9.249/95, aplicada pela fiscalização, a seguir reproduzida com a redação vigente à época dos fatos:

Art. 15. A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta auferida mensalmente, observado o disposto nos arts. 30 a 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995.

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

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

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

b) intermediação de negócios;

c) administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza;

(...)

Art. 16. O lucro arbitrado das pessoas jurídicas será determinado mediante a aplicação, sobre a receita bruta, quando conhecida, dos percentuais fixados no art. 15, acrescidos de vinte por cento.

(...)

Os percentuais aplicáveis à CSLL, por sua vez, encontram-se no artigo 20 da mesma lei.

Por fim, observo que o contribuinte não conseguiu demonstrar que os valores levantados extrapolam o seu faturamento (o que toma como razão para considerar que o método de cálculo levou a um verdadeiro confisco), já que não logrou afastar a presunção de omissão de receitas a ele imputada.

Mantenho, portanto, o arbitramento de lucros, que foi realizado de forma regular e de acordo com a lei.

5. Do aproveitamento de pagamentos realizados

O contribuinte revela-se inconformado com o fato de os pagamentos efetuados a título de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS não terem sido considerados nos lançamentos.

Ocorre que a natureza da infração verificada não permite tal aproveitamento, já que houve justamente a constatação de que havia receitas auferidas além daquelas declaradas e que serviram como base para os pagamentos realizados.

Em outras palavras, os recolhimentos realizados correspondem às receitas declaradas, e não podem ser deduzidos da exigência que se faz a partir de receitas omitidas e por isso não tributadas pelo contribuinte.

6. Da taxa SELIC

Quanto à taxa SELIC, observo que tem aplicação no pagamento de tributos em atraso, por força do artigo 61, §3º c/c artigo 5º, §3º, ambos da Lei nº 9.430/96: (...)

Apenas o pronunciamento do Supremo Tribunal Federal em sede de controle concentrado de inconstitucionalidade, a edição de Súmula Vinculante, ou ainda a suspensão pelo Senado da execução de lei declarada inconstitucional por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, teria o condão de vincular a administração tributária.

Não há como afastar neste julgamento, portanto, a aplicação da taxa SELIC. (...)"

Aos fundamentos acima transcritos nada merece ser acrescentado, posto que esgotam as questões em litígio, deixando patente a correta tributação das receitas omitidas mediante arbitramento dos lucros.

Frise-se que tais fundamentos não foram diretamente contraditados na peça recursal, pelo que as razões de decidir da decisão recorrida podem ser perfeitamente adotados neste voto, conforme disposto no art. 50 Lei 9.784 de 1999, que se aplica subsidiariamente ao PAF(*verbis*):

Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:(...)

V - decidam recursos administrativos; (...)

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

(...)

§ 3º A motivação das decisões de órgãos colegiados e comissões ou de decisões orais constará da respectiva ata ou de termo escrito. (Grifei)

CONCLUSÃO:

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)
Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira