



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

<b>Processo nº</b>	10166.721458/2009-11
<b>Recurso nº</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>1302-001.886 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	08 de junho de 2016
<b>Matéria</b>	Arbitramento de lucros
<b>Recorrente</b>	ITATICO COMERCIO DE ALIMENTOS LTDA
<b>Recorrida</b>	FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2005, 2006

NULIDADE. REQUISITOS FORMAIS. INOCORRÊNCIA.

Observados no lançamento os requisitos formais previstos no art. 10 do Decreto nº 70.235/72, afasta-se a alegação de nulidade.

NULIDADE. ARBITRAMENTO DE LUCRO. PRAZO PARA REGULARIZAÇÃO DA ESCRITA CONTÁBIL. CERCEAMENTO DE DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

O princípio do contraditório e da ampla defesa tem sua observância obrigatória somente após instaurado o litígio, sendo sua aplicação relativizada na fase inquisitória. Não obstante, considerando que não existe arbitramento de lucros condicional, a jurisprudência administrativa se firmou no sentido de que deve ser oportunizado prazo razoável para que o contribuinte apresente ou mesmo regularize sua escrita contábil e fiscal de modo a permitir a apuração do lucro de acordo com a opção manifestada nas declarações de rendimentos.

No caso concreto, se após mais de um ano em que lhe foram dadas sucessivas prorrogações de prazo para sua apresentação, o contribuinte não o fez ou o fez com deficiências que as tornaram imprestáveis para a apuração do lucro real, não há como acolher a alegação de que teve seu direito de defesa obstaculizado.

**ARBITRAMENTO DE LUCROS. IMPRESTABILIDADE DA ESCRITURAÇÃO.**

Constatado pelo Fisco que os lançamentos contábeis foram feitos em partidas globais, que não permitem a identificação das operações, não detalhadas em livros auxiliares; a ausência de registros da movimentação financeira na escrituração contábil, e a inexistência de controle de estoques, revela que a

contabilidade apresentada é imprestável para a determinação do lucro real, sendo correto o arbitramento do lucro.

#### ARBITRAMENTO DE LUCROS. BIS IN IDEM. INOCORRÊNCIA.

Apurada a receita (conhecida) apenas com base na movimentação financeira e recebimentos de vendas por meio de cartões de crédito/débito e não tendo sido utilizada como base tributável as receitas mercantis registradas na escrituração apresentada, por ser considerada imprestável pelo Fisco, não há que se falar em *bis in idem*.

#### ARBITRAMENTO DE LUCROS. BASE DE CÁLCULO. APURAÇÃO DE RECEITAS. MÉTODOS DIRETO E INDIRETO. REGULARIDADE.

Ante a imprestabilidade da escrituração contábil quanto a um exercício de sua não apresentação quanto ao outro, revela-se correto o procedimento do Fisco que apurou a base de cálculo dos tributos de forma direta (recebimentos de vendas mediante cartões de crédito/débito, reconhecidos pela própria recorrente) e indireta (omissão de receitas com base em créditos bancários de origem não comprovada, com base nos créditos bancários decorrem de presunção legal estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/1996).

#### MULTA QUALIFICADA. APLICACÃO. ALEGAÇÃO DE CONFISCO. INCOMPETÊNCIA DO CARF.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária. (Súmula CARF nº 2)

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade suscitadas e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Edeli Pereira Bessa - Presidente.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Alberto Pinto Souza Júnior, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa, Rogério Aparecido Gil, Talita Pimenta Félix.

## Relatório

ITATICO COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA, já qualificada nestes autos, inconformada com o Acórdão nº 03-37.272, de 07 de junho de 2010, da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília-DF, recorre voluntariamente a este Colegiado, objetivando a reforma do referido julgado.

A recorrente foi cientificada do auto de infração relativo ao IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, no valor de R\$ 28.558.787,14 (incluindo juros de mora e multa de ofício calculados até a data da lavratura), tendo o lançamento sido realizado mediante arbitramento de lucros e apontando omissões de receitas apuradas com base em créditos bancários de origem não comprovada.

Irresignada, impugnou tempestivamente o lançamento, instaurando a fase litigiosa do presente processo administrativo fiscal, alegando em síntese:

a) A nulidade do lançamento em face de erros formais que teriam se verificado no auto de infração, gerando incerteza jurídica e preterição ao direito de defesa.

b) Que o arbitramento de lucro levado a efeito não observou os requisitos legais, pois a fiscalização não teria buscado os dados necessários para a apuração do lucro real, tendo se recusado a receber os documentos apresentados e optado pelo arbitramento, por ser método mais fácil de apuração do imposto, em prejuízo do contribuinte.

c) Que o arbitramento teria tributado pela segunda vez a mesma grandeza econômica, o que constitui conduta vedada no ordenamento jurídico.

d) Que os valores tidos como receitas omissas teriam sido, na verdade, contemplados no arquivo magnético entregue ao agente fiscal, no dia 19/08/2009, bem como nos documentos juntados na fase de impugnação.

e) Que se tratariam de valores decorrentes da atividade comercial da empresa, ou seja, vendas de mercadorias e que, pelo número de lançamentos restaria comprovado o lastro econômico das receitas declaradas unilateralmente pelo agente fiscalizados como omitidas.

f) Que, no máximo teria cometido irregularidade de ordem formal, que seria passível de retificação e desdobramento contábil em livros auxiliares.

g) Que os depósitos e entradas de cartões de crédito/débito não estariam soltos ou injustificados, como teria dito o agente fiscal no TVF, não podendo ser taxados como omissão de receita, por constituírem as próprias receitas declaradas e tributadas pelos Fiscos Estadual e Federal.

h) Que o valor da base de cálculo utilizado pela Autoridade Fiscal não representaria aritmeticamente os valores localizados nos extratos.

i) Que a multa qualificada em percentual de 150% seria confiscatória, em desacordo com o princípio constitucional disposto no inciso IV do art. 150, da Constituição Federal.

j) Que é ilegal a aplicação dos juros de mora com base na taxa Selic, defendendo a aplicação do percentual de 12% a.a.

Ao final da impugnação pleiteou, ainda, a realização de diligências e de perícia contábil, visando a apurar o lucro real.

A 2ª Turma da DRJ em Brasília-DF analisou a impugnação apresentada pela contribuinte e, por via do Acórdão nº 03-37.272, de 07 de junho de 2010 (fls. 13020/13049), considerou procedente o lançamento com a seguinte ementa:

***ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ***

*Ano-calendário: 2005, 2006*

*PRELIMINAR. NULIDADE. ERROS FORMAIS DO AUTO DE INFRAÇÃO. INEXISTÊNCIA.*

*Não há que se falar em nulidade do auto de infração quando foram cumpridos todos os requisitos essenciais do auto de infração, fixados no art. 10 do PAF, e dos lançamentos em geral, constantes do art. 142 do CTN. Somente a ausência total dessas formalidades é que implica invalidade do lançamento. A impugnação apresentada pela contribuinte revelou conhecimento plenamente das infrações imputadas.*

*PRELIMINAR. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. FASE PROCESSUAL.*

*O art. 5º, inciso LV da CF/88 garante o direito ao contraditório e à ampla defesa apenas em fase de contencioso (ou seja, litigiosa), o que somente ocorre na esfera administrativa quando da apresentação de impugnação ao lançamento efetuado.*

*PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO.*

*Indefere-se pedido de perícia quando prescindível para solução da lide, ainda mais quando formulado sem observância dos requisitos exigidos pela legislação processual.*

*MÉRITO. APURAÇÃO COM BASE NO LUCRO ARBITRADO. CABIMENTO.*

*Evidenciados os requisitos prescritos na legislação, está correto o procedimento levado a efeito pelos agentes do Fisco no tocante à apuração do IPPJ com base no lucro arbitrado.*

*MÉRITO. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO LEGAL. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA.*

O art. 42 da Lei nº 9.430/96 autoriza considerar como receitas omitidas os montantes relativos a depósitos bancários cuja origem não foi comprovada com documentação hábil e idônea pelo contribuinte devidamente intimado para tanto.

#### MÉRITO. BASE DE CÁLCULO. INADMISSIBILIDADE DA MERA ALEGAÇÃO.

A contribuinte não foi capaz de apontar objetivamente quais valores supostamente estariam envolvidos de vício. No processo administrativo fiscal é necessária a apresentação pelo sujeito passivo dos motivos de fato e de direito em que se fundamenta a impugnação, dos pontos de discordância e das razões e provas que possuir, sob pena de preclusão. Não se admitem meras alegações desprovidas de fundamentos e o momento processual adequado para apresentação de tais provas seria a fase de impugnação.

#### MULTA CONFISCATÓRIA.

A vedação contida na Constituição Federal sobre a utilização de tributo com efeito de confisco é dirigida ao legislador, não se aplicando aos lançamentos de ofício efetuados em cumprimento das leis tributárias regularmente aprovadas. A autoridade administrativa não tem atribuição para conhecer, no mérito, a argüição de ilegalidade ou constitucionalidade de lei ou ato normativo federal, uma vez que tal competência é exclusiva do Poder Judiciário, em face dos princípios constitucionais da separação dos poderes e da unidade de jurisdição.

#### JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

O CTN autoriza que lei ordinária fixe os juros de mora a taxa diversa do percentual de 1% ao mês.

#### ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2005, 2006

#### LANÇAMENTO DECORRENTE DO MESMO FATO.

Ao lançamento da CSLL aplica-se o decidido em relação ao auto de infração do IRPJ, formalizado com base nos mesmos elementos fáticos.

#### ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2005, 2006

#### LANÇAMENTO DECORRENTE DO MESMO FATO.

Ao lançamento da Cofins aplica-se o decidido em relação ao auto de infração do IRPJ, formalizado com base nos mesmos elementos fáticos.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP***Exercício: 2005, 2006**LANÇAMENTO DECORRENTE DO MESMO FATO.*

*Ao lançamento do PIS aplica-se o decidido em relação ao auto de infração do IRPJ, formalizado com base nos mesmos elementos fáticos.*

*Impugnação Improcedente**Crédito Tributário Mantido*

Ciente da decisão de primeira instância em 21/07/2010, conforme Aviso de Recebimento à fl. 13057, a contribuinte apresentou recurso voluntário em 20/08/2010 conforme carimbo de recepção à folha 13059.

No recurso interposto (fls. 13059/13097), alega preliminarmente os pontos que se seguem:

A) Que o auto de infração é nulo, pois contem erros formais, deixando de atender os preceitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/72.

B) Que o arbitramento levado a efeito pela fiscalização é nulo, pois não atendeu aos requisitos legais, pois como medida de caráter excepcional só poderia ser tomada se constatada a completa inviabilidade de obter dados confiáveis para a apuração da verdade material.

C) Que para que a autoridade fiscal arbitre o lucro deverá restar inequívoca a conduta dolosa do contribuinte, o que só se constata após o exame acurado da escrituração fiscal, conduta esta não observada no caso concreto.

D) Que a empresa entregou à fiscalização arquivos eletrônicos contendo seus assentamentos contábeis referentes ao ano de 2005 e a fiscalização rejeitou a entrega do exercício seguinte, que lhe permitiria apurar o lucro real auferido, optando pelo caminho mais fácil de apuração do IRPJ por meio do arbitramento, conforme provariam as declarações de fls. 7385, 7388 e 7389.

E) Que o ônus causado pelo arbitramento para a recorrente se agrava, que em face da sua atividade (supermercado) opera com margens reduzidas de lucro, afetando sua capacidade econômica ao tributar o PIS e a Cofins no regime cumulativo, o que ofende ao princípio da capacidade contributiva.

F) Que ocorreu cerceamento ao direito de defesa pela violação do princípio do contraditório, na medida em que durante o procedimento fiscal não foi feita nenhuma intimação à recorrente acerca do arbitramento do lucro, nem ofertada qualquer oportunidade para que este pudesse ter sido evitado.

G) Que após a autoridade fiscal ter se recusado a receber os documentos contábeis faltantes, a recorrente foi surpreendida com a intimação dos Autos já lavrados, com base no arbitramento.

H) Que a jurisprudência administrativa quanto ao arbitramento é no sentido de que o arbitramento do lucro, como procedimento extremo, só deve ser aplicado quando o contribuinte, intimado de forma clara e objetiva para a regularização de sua escrita, concedendo-se prazo razoável, deixa de atender a fiscalização.

I) Que "no caso em tela, resta inequivocamente comprovado que o cerceamento de defesa da contribuinte se perpetrou em duas vertentes: a) pela adoção do arbitramento fora das estritas hipóteses legais autorizadas; e b) pela ausência de intimação da contribuinte, da decisão administrativa que definiu o arbitramento como mecanismo técnico de procedimento do lançamento de ofício", devendo se declarado nulo o lançamento.

No mérito, traz os argumentos abaixo sintetizados:

J) Que os valores considerados como receitas omitidas pela fiscalização com base na movimentação bancária, são, na verdade, decorrentes da atividade comercial da recorrente de "foram reconhecidas e escrituradas de forma direta, mas não analítica na conta Caixa, sem ter registro de per si nos demais livros contábeis, mas que tal comportamento não está vedado pelo RIR/99, que autoriza a existência de contas sintéticas".

K) Que no máximo, a contribuinte teria cometido irregularidade de ordem formal, passível de retificação e desdobramento contábil em livros auxiliares.

L) Que "resta claro que os depósitos e entradas de cartões de crédito/débito não estão soltos ou injustificados como diz o agente fiscal no TVF, não podendo ser taxados como omissão de receita, por constituírem as próprias receitas declaradas e tributadas pelo Fisco Estadual e Federal, não podendo ser desmembrados dos registros já apresentados aos referidos órgãos, motivo pelo qual a perícia está sendo requerida nesta impugnação e precisa ser deferida, afim de comprovar a veracidade destas alegações".

M) Que o arbitramento realizado "acabou por tributar pela segunda vez a mesma grandeza econômico, e que constitui conduta vedada no nosso ordenamento jurídico".

N) Que a base de cálculo adotada pelo agente fiscal fulmina todos os Autos de Infração de nulidade insanável, visto que "jamais se aproximou das operações de venda de mercadorias (atividade econômica da fiscalizada), passíveis de fiscalização e auditoria por estarem idônea, integral e fidedignamente registradas nos livros próprios, os quais jamais foram solicitados neste procedimento fiscal".

O) Que "as planilhas de fls. 7.404 e 7.405 que apuram o resultado obtido pela fiscalização e declarado como Receita Bruta estão eivadas de vícios materiais insanáveis, quais sejam: a) aritméticamente o valor apresentado não decorre dos valores localizados nos extratos bancários; e b) os valores considerados de forma absoluta como receita representada pelas operações com cartões de crédito/débito e bancárias, na verdade jamais se constituíram fato gerador da obrigação tributária e o agente fiscal não tem poder de convertê-los ao arrepio da lei em fato gerador"

P) Que "a intenção da Autoridade Fiscal de converter depósitos bancários e pagamentos de cartões de cartões de crédito/débito em fato gerador não podem prosperar por violar o princípio da Regra Matriz de Incidência Tributária, esculpido pelo artigo 114 do CTN".

Q) Que há necessidade de realização de perícia contábil para levantamento correto e preciso da base de cálculo a ser utilizada.

R) Que o agravamento da multa qualificada teria se fundamentado é insustentável seguintes razões: falta de entrega de DCTF e DIPJ; DIPJ entregue zerada; alta movimentação bancária; e ausência dos livros e documentos contábeis, que são contraditórias com o Termo de Verificação Fiscal.

S) Que o Termo de Verificação Fiscal faz referência a diversas intimações e respostas da empresa impugnante, estas quase sempre acompanhadas da documentação requerida e, quando não se fez acompanhar dos elementos requeridos, todas foram encaminhadas com pedidos fundamentados de dilação de prazo, todos deferidos, exceto o último.

T) Que não há no TVF qualquer menção à negativa da contribuinte em apresentar qualquer documento e que, contrário, todas as intimações foram atendidas e quando não puderam ser, pedidos formais de prorrogação de prazo foram apresentados.

U) Que "*a aplicação do disposto no Art. 44 da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo Art. 70 da Lei nº 9.532/97, somente se justifica nos casos em que os contribuintes não atendam às intimações fiscais*", conduta esta não adotada pela recorrente durante o procedimento fiscal.

V) Que, assim, não há que se falar no agravamento da multa pelo não atendimento às intimações fiscais, quando os próprios agentes confirmam que a documentação foi apresentada.

X) Que a multa agravada de 150% constitui-se em verdadeiro confisco, não permitido pela Constituição.

Z) Que é imprescindível a conversão deste julgamento em diligência "*para que as Autoridades Fiscais, agora compromissadas com a verdade real, utilizando-se dos mesmos elementos que já compõem o processo administrativo, apure o lucro real da empresa contribuinte e a partir daí possa refazer o lançamento tributário do IRPJ com base no lucro real, da CSSL sobre o novo valor apurado do IRPJ, e as contribuições ao PIS e COFINS sejam calculadas pela sistemática da não cumulatividade em conformidade com a legislação vigente*".

Ao final a recorrente requer que:

*"seja recebido este recurso administrativo, nos seus regulares efeitos, e que seja julgado procedente para julgar improcedentes os autos de infração lavrados em desfavor da empresa contribuinte recorrente que compõem o Processo Administrativo nº 10166-721.458/2009-11.*

*ALTERNATIVAMENTE*, caso não seja este o entendimento de Vossas Excelências que:

*a) com relação ao Ano de 2005 se considerem os assentos contábeis apresentados em meio magnético pela empresa recorrente e que o IRPJ seja recalculado através da modalidade do lucro real, com o recálculo da CSLL a incidir sobre o novo valor do*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 20/06/2016 por LUIZ TADEU MATOSINHO MACHADO, Assinado digitalmente em 20/06/2016 por LUIZ TADEU MATOSINHO MACHADO, Assinado digitalmente em 21/06/2016 por EDELI PEREIRA BES

SA

Impresso em 21/06/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*IRPJ, e que as contribuições ao PIS e COFINS sejam recalculadas pela sistemática da não cumulatividade;*

*b) com relação ao Ano de 2006 seja o IRPJ apurado pelo lucro real, com fulcro nos extratos de movimentação bancária da recorrente e que o IRPJ seja recalculado, com o recálculo da CSLL a incidir sobre o novo valor do IRPJ, e que as contribuições ao PIS e COFINS sejam recalculadas pela sistemática da não cumulatividade;*

*c) que julguem prejudicado o agravamento da multa e que esta se limite àquela regularmente instituída pela legislação vigente para os lançamentos de ofício."*

É o Relatório.

**Voto**

Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado

O recurso voluntário é tempestivo e atende os pressupostos legais e regimentais. Assim, dele conheço.

**Preliminares de nulidade**

A recorrente suscita, preliminarmente, a nulidade do lançamento sob dois aspectos:

Primeiro: o auto de infração é nulo, pois contém erros formais, deixando de atender os preceitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/72.

Segundo: O arbitramento levado a efeito pela fiscalização é nulo, pois não atendeu aos requisitos legais, pois como medida de caráter excepcional só poderia ser tomada se constatada a completa inviabilidade de obter dados confiáveis para a apuração da verdade material.

Quanto à primeira arguição, embora a recorrente alegue que o auto de infração lavrado conteria erros formais e discorra longamente, inclusive citando extensa doutrina, não indica quais seriam os erros formais cometidos.

Examinando o Termo de Verificação Fiscal e os autos de infração lavrados não vislumbra quaisquer vícios, pois preenchem todos os requisitos previstos no art. 10 do Decreto nº 70.235/72<sup>1</sup>.

Assim rejeito a preliminar de nulidade sob o primeiro aspecto.

No que tange ao segundo aspecto, a recorrente alega que teve seu direito de defesa cerceado em face da violação do princípio do contraditório, pelo fato de que, durante o procedimento fiscal, não foi feita nenhuma intimação à recorrente acerca do arbitramento do lucro, nem ofertada qualquer oportunidade para que este pudesse ter sido evitado.

<sup>1</sup> Decreto nº 70.235/1972:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 21/06/2016 por LUIZ TADEU MATOSINHO MACHADO, Conselheiro do CARF, no processo nº 10166.721458/2009-11, na data de 21/06/2016, às 10:45:20, com duração de 00:00:00, e assinado com a identidade digital VI - a assinatura do autuante é a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

/06/2016 por LUIZ TADEU MATOSINHO MACHADO, Assinado digitalmente em 21/06/2016 por EDELI PEREIRA BES

SA

Impresso em 21/06/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Alega, ainda, que para que a autoridade fiscal arbitre o lucro deverá restar inequívoca a conduta dolosa do contribuinte, o que só se constata após o exame acurado da escrituração fiscal, conduta esta não observada no caso concreto. Sustenta que a empresa entregou à fiscalização arquivos eletrônicos contendo seus assentamentos contábeis referentes ao ano de 2005 e a fiscalização rejeitou a entrega do exercício seguinte, que lhe permitiria apurar o lucro real auferido, optando pelo caminho mais fácil de apuração do IRPJ por meio do arbitramento.

Afirma que, após a autoridade fiscal ter se recusado a receber os documentos contábeis faltantes, a recorrente foi surpreendida com a intimação dos Autos já lavrados, com base no arbitramento.

Suscita a jurisprudência administrativa quanto ao arbitramento, no sentido de que o arbitramento do lucro, como procedimento extremo, só deve ser aplicado quando o contribuinte, intimado de forma clara e objetiva para a regularização de sua escrita, concedendo-se prazo razoável, deixa de atender a fiscalização.

Conclui a preliminar, protestando pela nulidade do lançamento em face do cerceamento do seu direito de defesa: "*a) pela adoção do arbitramento fora das estritas hipóteses legais autorizadas; e b) pela ausência de intimação da contribuinte, da decisão administrativa que definiu o arbitramento como mecanismo técnico de procedimento do lançamento de ofício*".

Analizando todos os termos lavrados e respostas apresentadas pela interessada no curso da ação fiscal, entendo que não lhe assiste razão quando alega que teve seu direito de defesa cerceado pela autoridade fiscal em face desta ter procedido ao lançamento com base no arbitramento dos lucros.

Desde o Termo de Início da Ação Fiscal, lavrado em 19/08/2008 (fls. 3/6), e cientificado em 04/09/2008, quando a autoridade fiscal intimou-a a apresentar: o Livros de Apuração do Lucro Real - LALUR, os arquivos contábeis digitais e disponibilizar os livros contábeis (Diário/Razão) para conferência, a recorrente teve inúmeros pedidos de prorrogação de prazo para apresentar os ditos documentos, somente vindo a entregar parte deles (CD-Rom contendo arquivos digitais dos lançamentos contábeis do ano de 2005) em 12/08/2009. Na oportunidade não apresentou nenhum arquivo de 2006 nem os livros contábeis que teriam sido levados a registro na Junta Comercial. Naquele momento, a empresa mais uma vez pediu prorrogação de prazo para a apresentação dos elementos faltantes, que foi outra vez concedido pela autoridade fiscal, tendo este prazo se esgotado sem que a interessada se desincumbisse de sua obrigação.

Ocorre, ainda, que examinando os arquivos contábeis entregues a autoridade lançadora detectou diversas inconsistências nos lançamentos contábeis e lavrou termo de constatação, intimando a interessada a prestar os esclarecimentos necessários.

Em sua resposta (fls. 325/329), apresentada por meio dos procuradores que a representavam durante o procedimento, a interessada revelou que não possuía escrituração regular no início da fiscalização e que as inconsistências e lacunas encontradas na contabilidade apresentada se deviam ao fato de que a mesma teve de ser elaborada para atender à fiscalização e como se referiam a fatos ocorridos há bastante tempo seria impossível recompor os com maior riqueza de detalhes. A mera transcrição dos excertos extraídos da

resposta pela autoridade fiscal no seu TVF (fls. 7391), já é suficiente para demonstrar a ausência de confiabilidade da escrita apresentada, *verbis*:

[...]

Após análise dos arquivos digitais apresentados, foram detectadas diversas inconsistências nos lançamentos contábeis, com fortes indícios de que a contabilidade apresentada não refletia fidedignamente as operações realizadas pela empresa. Sendo assim, essa fiscalização entendeu por bem notificar o contribuinte de esclarecimentos necessários acerca da contabilidade apresentada, antes de receber quaisquer documentos contábeis adicionais. Dessa forma, o contribuinte foi notificado do Termo de Constatação Fiscal (fls. 320 a 323), com ciência via AR dos Correios em 27/08/2009 (fls. 324).

Ofício apresentado pela própria fiscalizada, em atendimento ao Termo de Constatação Fiscal, confirmou que a empresa não mantinha escrituração contábil à época do início da fiscalização, e que teve dificuldades em remontar as operações realizadas no período:

"Ainda merece ser esclarecido que a disposição adotada para o plano de contas, balancetes, e lançamentos contábeis sob análise foi a que se apresentou **possível de ser executada** por esta consultoria, visto que, como é sabido desta fiscalização, **a contabilidade de data tão remota está sendo completamente refeita agora, por ser ao tempo do recebimento do TIAF, inexistente.**

... de modo que **não foi possível adotar critério mais acurado ou com maior riqueza de detalhes**, tanto pelo incontável volume de documentação x tempo x mão-de-obra, tanto pelo absoluto desconhecimento das atividades e rotinas contábeis desempenhadas no lapso temporal em comento.

... Por todas as situações fáticas já ressaltadas nas respostas anteriores, merece destaque o fato de que a **contabilidade era inexistente**, tanto **mais impossível seria em tão breve lapso de tempo parametrizar contas banco, movimentação bancária diária e os documentos contábeis apresentados.**

Diante dessa proposição, os lançamentos referidos por esta notificação no item "E" não representam **nem parcialmente nem a totalidade da movimentação bancária** realizada no período, mas tão somente, conduta de conciliação de saldo bancário, nos termos esclarecidos"

(ofício recebido, fls. 325 a 329)

[...]

Ante tal resposta e sequer tendo sido apresentados o LALUR e os livros contábeis devidamente registrados e, ainda, nenhum registro contábil relativo ao ano de 2006, mesmo depois das inúmeras prorrogações de prazo, a autoridade fiscal decidiu encerrar o procedimento com a apuração do lucro, mediante o arbitramento dos lucros obtidos em 2005 e 2006.

Não encontrei nos autos nenhum registro de que a autoridade fiscal teria se recusado a receber a escrituração do ano de 2006, como alega a recorrente. Ao contrário. Na sua resposta apresentada em 12/08/2009 (fls. 309), a interessada requereu, uma vez mais, a dilação de prazo para a entrega dos documentos contábeis para o ano de 2006, tendo sido concedido prazo pela fiscalização até 01/09/2009.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2, de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 20/06/2016 por LUIZ TADEU MATOSINHO MACHADO, Assinado digitalmente em 20

/06/2016 por LUIZ TADEU MATOSINHO MACHADO, Assinado digitalmente em 21/06/2016 por EDELI PEREIRA BES

SA

Impresso em 21/06/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

De fato, a autoridade fiscal não comunicou previamente à interessada que iria encerrar o procedimento fiscal mediante o arbitramento de lucros, porém também é certo que a interessada não apresentou os livros contábeis registrados, nem a escrituração do ano de 2006 até a data da lavratura dos autos de infração (22/12/2009).

Predomina na doutrina e na jurisprudência deste órgão julgador o entendimento de que o princípio do contraditório e da ampla defesa tem sua observância obrigatória somente após instaurado o litígio, sendo sua aplicação bastante relativizada na fase inquisitória.

Não obstante, considerando que não existe arbitramento de lucros condicional, a jurisprudência administrativa, inclusive invocada pela recorrente, se firmou no sentido de que deve ser oportunizado prazo razoável para que o contribuinte apresente ou mesmo regularize sua escrita contábil e fiscal de modo a permitir a apuração do lucro de acordo com a opção manifestada nas declarações de rendimentos.

No caso concreto o contribuinte teve mais de um ano para recompor (na verdade, elaborar) sua escrituração contábil, que já deveria estar disponível no início do procedimento fiscal, e apresentá-la ao Fisco. Se após mais de um ano em que lhe foram dadas sucessivas prorrogações de prazo para sua apresentação, a interessada não o fez ou o fez com deficiências que as tornaram imprestáveis para a apuração do lucro real, não há como acolher a alegação de que teve seu direito de defesa obstaculizado.

No que concerne ao exame da imprestabilidade da escrituração apresentada (do ano de 2005), trata-se de matéria de mérito a ser apreciada mais adiante.

Ante ao exposto, voto por rejeitar a segunda preliminar de nulidade suscitada pela recorrente.

## Mérito

A recorrente alega que as receitas tidas como omitidas pela fiscalização, apuradas com base na sua movimentação financeiras, são decorrentes da atividade comercial e estão devidamente reconhecidas e escrituradas de forma direta na contabilidade apresentada e o fato dos lançamentos terem sido feitos de forma sintética constituiria mera irregularidade formal, passível de retificação e desdobramento contábil em livros auxiliares. Afirma que os depósitos e entradas de cartão de crédito não podem ser taxados como omissão de receitas por se constituírem nas próprias receitas declaradas e tributadas pelos fiscos estadual e federal. Sustenta que o arbitramento realizado "*acabou por tributar pela segunda vez a mesma grandeza econômica, e que constitui conduta vedada no nosso ordenamento jurídico*".

Examinando estas primeiras alegações da recorrente entendo que não é possível lhes dar guarida ante ao conjunto de fatos e elementos trazidos aos autos.

Os registros contábeis apresentados à fiscalização no curso do procedimento fiscal (relativo ao ano de 2005), não peca apenas por aspectos formais, decorrente de lançamento feitos de forma agrupada, que seriam passíveis de detalhamento em livros auxiliares, como alega a recorrente.

Além desse aspecto, ressaltado pelo Fisco, cuja ausência dos livros auxiliares

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2011  
impedem a correta identificação, autenticidade e idoneidade dos registros contábeis em cotejo  
Autenticado digitalmente em 20/06/2016 por LUIZ TADEU MATOSINHO MACHADO, Assinado digitalmente em 20

/06/2016 por LUIZ TADEU MATOSINHO MACHADO, Assinado digitalmente em 21/06/2016 por EDELI PEREIRA BES

SA

Impresso em 21/06/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

com os documentos que lhes dariam suporte, a fiscalização apontou que eram praticamente ínfimos os registros acerca da sua movimentação financeira, composta de diversas contas bancárias, e da ausência de saldo na conta de estoques no início de 2005. Em sua resposta ao Termo de Constatação lavrado pela autoridade fiscal apontando as inconsistências dos registros contábeis, a própria interessada reconheceu a inexistência de registros de controle de estoques e que a movimentação financeira em contas bancárias registradas não refletiam "**nem parcialmente nem a totalidade da movimentação bancária realizada no período, mas tão somente, conduta de conciliação de saldo bancário, nos termos esclarecidos**".

Ora, a ausência desses registros da movimentação financeira na escrituração contábil, bem como a inexistência de controle de estoques, torna tal contabilidade imprestável para a determinação do lucro real.

Assim, não são apenas aspectos formais que foram questionados pela autoridade fiscal.

Também não se acolhe a alegação de que o arbitramento realizado acabou por tributar pela segunda vez a mesma grandeza econômica, pois ante a ausência de credibilidade da escrituração contábil apresentada, a fiscalização efetuou a apuração da receita (conhecida) apenas com base na movimentação financeira e recebimentos de cartão de crédito, que no dizer da própria recorrente referem-se aos recursos recebidos em decorrência de sua atividade comercial. Não se utilizou como base tributável as receitas mercantis registradas na escrituração apresentada, de modo que não há que se falar em *bis in idem*.

Com relação ao ano-calendário de 2006 a recorrente não apresentou os registro contábeis no curso do procedimento fiscal. Em sede de impugnação trouxe aos autos cópias do Livro Diário (fls. 10605/13018), que padecem dos mesmos vícios dos registros contábeis de 2005.

Assim, entendo que procedeu corretamente a autoridade fiscal ao apurar os tributos devidos com base no arbitramento do lucro, nos termos do art. 530 do RIR/99.

Outro ponto contestado pela recorrente refere-se à base de cálculo adotada pela autoridade fiscal que padeceria de vício insanável ao eleger os depósitos bancários e os recebimentos de cartão de crédito como as grandezas passíveis de tributação, deixando de lado as operações de venda de mercadorias que segundo ela estaria registradas integral e fidedignamente nos livros próprios.

Alega também que "as planilhas de fls. 7.404 e 7.405 que apuram o resultado obtido pela fiscalização e declarado como Receita Bruta estão envadidas de vícios materiais insanáveis, quais sejam: a) aritimeticamente o valor apresentado não decorre dos valores localizados nos extratos bancários; e b) os valores considerados de forma absoluta como receita representada pelas operações com cartões de crédito/débito e bancárias, na verdade jamais se constituíram fato gerador da obrigação tributária e o agente fiscal não tem poder de convertê-los ao arrepio da lei em fato gerador".

Sustenta que "a intenção da Autoridade Fiscal de converter depósitos bancários e pagamentos de cartões de cartões de crédito/débito em fato gerador não podem prosperar por violar o princípio da Regra Matriz de Incidência Tributária, esculpido pelo artigo 114 do CTN".

Conforme já observado, a escrituração contábil (digital) apresentada pela recorrente padecia de vícios quer a tornaram imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira e determinar o lucro real. Assim, estando de posse dos extratos bancários e das informações obtidas junto às operadoras de cartão de crédito/débito, a autoridade fiscal elegeu como base segura para o lançamento os valores apurados com base em tais elementos.

Deste modo, tratou as operações de cartões de créditos/débito, efetivamente creditadas em favor da interessada, como recebimentos de vendas realizadas (Receita de Vendas - apuração direta).

Com relação à movimentação financeira junto às instituições bancárias, a autoridade fiscal excluiu os créditos decorrentes dos recebimentos das empresas de cartão de créditos/débitos, e intimou a interessada a justificar a origem dos demais créditos e depósitos. Intimada e reintimada a justificar a origem desses créditos a recorrente se manteve omissa. Não justificada a origem desses créditos, a autoridade fiscal utilizou-se da presunção legal de omissão de receitas, prevista no art. 42 da Lei nº 9.430/1996, apurando outro montante de receitas de forma indireta.

De se observar que em momento algum a interessada questiona em sua defesa que os recebimentos de cartões de crédito/débito e os créditos bancários apontados pela fiscalização decorram de suas atividades operacionais. Ao contrário, afirma textualmente em seu recurso que "*os depósitos e entradas de cartões de crédito/débito não estão soltos ou injustificados como diz o agente fiscal no TVF, não podendo ser taxados como omissão de receita, por constituírem as próprias receitas declaradas e tributadas pelo Fisco Estadual e Federal*".

Com relação aos alegados erros aritméticos nas planilhas que apuraram as receitas com base em créditos bancários, a recorrente não fez qualquer indicação e/ou demonstração de sua ocorrência, o que torna inviável sua aferição pelo julgador.

Não procede a alegação da recorrente de que a fiscalização teria convertido *depósitos bancários e pagamentos de cartões de crédito/débito em fato gerador*, pois os fatos geradores dos tributos lançados (IRPJ/CSLL, PIS e Cofins) são o lucro e o faturamento.

O Fisco apurou a base de cálculo desses tributos de forma direta (recebimentos de vendas mediante cartões de crédito/débito) e indireta (omissão de receitas com base em créditos bancários de origem não comprovada).

Ora, a recorrente não nega que os recebimentos de cartões de crédito/débito decorrem de suas vendas e as receitas apuradas com base nos créditos bancários decorrem de presunção legal estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/1996 e tem seu reflexo nas contribuições sociais (CSLL/PIS/Cofins), nos termos do art. 24 da Lei nº 9.249/1996.

Os respectivos fatos geradores dos tributos lançados foram, pois, calculados em conformidade com a legislação de regência.

A recorrente suscita, ainda, a necessidade de realização de perícia contábil e/ou diligências com vistas à correta apuração das bases de cálculos dos tributos.

Por todos os motivos já exposto, entendo que não há qualquer razão para o deferimento de diligências e perícias, pois todos os elementos trazidos aos autos pela autoridade lançadora e pela interessada compõem um conjunto completo e suficiente para que este colegiado possa apreciar as razões de defesa e decidir sobre a higidez ou não dos lançamentos.

Assim, rejeito o pedido.

Por fim, há que se apreciar as alegações da recorrente dirigidas contra a aplicação da multa de ofício qualificada.

A recorrente aponta que o "*agravamento*" da multa qualificada teria se fundamentado nas seguintes razões: falta de entrega de DCTF e DIPJ; DIPJ entregue zerada; alta movimentação bancária; e ausência dos livros e documentos contábeis, que são contraditórias com o Termo de Verificação Fiscal.

Observa que o Termo de Verificação Fiscal faz referência a diversas intimações e respostas da empresa impugnante, e que não há no TVF qualquer menção à negativa da contribuinte em apresentar qualquer documento e que, contrário, todas as intimações foram atendidas e quando não puderam ser, pedidos formais de prorrogação de prazo foram apresentados.

Alega que, assim, não há que se falar no agravamento da multa pelo não atendimento às intimações fiscais, quando os próprios agentes confirmam que a documentação foi apresentada e, ainda, que a multa agravada de 150% constitui-se em verdadeiro confisco, não permitido pela Constituição.

Antes de enfrentar as demais alegações da recorrente, impõe-se afastar desde logo a apreciação da alegação de confisco que configuraria a constitucionalidade da aplicação da multa de 150%.

Como é cediço, é vedado a este colegiado afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de constitucionalidade, nos termos do art. 62 do Anexo II do Ricarf, ressalvadas as hipóteses ali previstas<sup>2</sup>.

<sup>2</sup> Portaria MF. 343/2015 - Anexo II (RICARF) :

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de constitucionalidade.

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal;

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

b) Decisão do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos do art. 543-B ou 543-C da Lei nº 5.869, de 1973 - Código de Processo Civil (CPC), na forma disciplinada pela Administração Tributária;

c) Dispensa legal de constituição ou Ato Declaratório da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

d) Parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, nos termos dos arts. 40 e 41 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; e

---

Tal apreciação também é vedada aos conselheiros do CARF pela Súmula CARF nº 2.<sup>3</sup>

Com relação aos demais argumentos, verifica-se que as alegações apresentadas pela recorrente seriam adequadas se a imputação feita no lançamento correspondesse ao agravamento da multa por falta de atendimento às intimações da fiscalização, previsto no art. 44, § 2º da Lei nº 9.430/1996.

Ocorre que o lançamento da multa de ofício foi feito com a aplicação do percentual duplicado, nos termos do § 1º da Lei nº 9.430/1996, em face da constatação das hipóteses previstas nos art. 71 e 72 da Lei nº 4.502/64 (TVF - fls. 7408).<sup>4</sup>

Assim, não há como se apreciar as alegações trazidas pela recorrente, porquanto não aplicada a multa agravada.

Pelo exposto, rejeito as alegações da recorrente e voto pela manutenção da multa no percentual aplicado.

### Lançamentos reflexos

Por se constituírem infrações decorrentes e vinculadas, nos termos do § 2º do art. 24 da Lei 9.249/1995, aplica-se integralmente ao lançamento das contribuições sociais (CSLL, PIS e Cofins) as conclusões relativas ao IRPJ.

Assim, voto por negar provimento ao recurso também em relação à CSLL, PIS e Cofins.

---

<sup>3</sup> Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária.

<sup>4</sup> Lei 9.430/1996:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

[...]

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - prestar esclarecimentos; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

**Conclusão**

Por todo o exposto, voto no sentido de rejeitar as preliminares de nulidade e, quanto ao mérito, de negar provimento ao recurso voluntário.

*(assinado digitalmente)*

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Relator

CÓPIA