



**Processo nº** 10183.720652/2018-54  
**Recurso** De Ofício e Voluntário  
**Acórdão nº** 1301-004.186 – 1<sup>a</sup> Seção de Julgamento / 3<sup>a</sup> Câmara / 1<sup>a</sup> Turma Ordinária  
**Sessão de** 12 de novembro de 2019  
**Recorrentes** COMERCIAL DA AMAZÔNIA PETRÓLEO EIRELI  
FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)**

Ano-calendário: 2012, 2013

IRPJ. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

O art. 42 da Lei nº 9.430/1996 autoriza a presunção de omissão de rendimentos tributáveis 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. Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus depósitos bancários, a qual não pode ser substituída por meras alegações.

**LUCRO ARBITRADO. CABIMENTO.**

O arbitramento do lucro é medida impositiva quando a contabilidade do contribuinte se mostra imprestável para apurar o lucro real trimestral.

ALTERAÇÃO DO CRITÉRIO DO LANÇAMENTO DE IRPJ e CSLL. LANÇAMENTO EFETUADO PELO LUCRO REAL. MUDANÇA LUCRO ARBITRADO. IMPOSSIBILIDADE. CTN, ART. 146.

Uma vez realizado o lançamento, o contribuinte defende-se das acusações que lhe foram imputadas. A partir do momento em que determinada a decisão administrativa modifique as razões do ato de imposição, o direito à defesa e ao contraditório resta atingido, já que não poderia o contribuinte presumir qual seria a fundamentação do órgão ou autoridade julgadora para manter o ato de imposição. Disto resulta que a autoridade julgadora não poderá ajustar o lançamento de forma a manter sob motivação distinta daquela adotada pela autoridade fiscal autuante.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF)**

Ano-calendário: 2012, 2013

IRRF. INEXISTÊNCIA DE CARÁTER PUNITIVO.

O IRRF não tem caráter punitivo, pois trata de um imposto incidente sobre o rendimento bruto recebido por terceiros, enquanto a penalidade corresponde à

multa de ofício imposta pelo descumprimento do dever de declarar e recolher os tributos devidos dentro do prazo legal.

**DECADÊNCIA. OCORRÊNCIA DE DOLO OU FRAUDE. ART. 173, I DO CTN.**

Constatada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial será de 5 anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

**DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS. MULTA QUALIFICADA. INCOMPATIBILIDADE.**

O lançamento de crédito tributário motivado por omissão de receitas apurada com base em depósitos bancários, em princípio, não comporta a imposição de multa qualificada, cabível apenas em situações excepcionais.

**PIS E COFINS. APURAÇÃO PELO REGIME CUMULATIVO.**

Sendo cabível o arbitramento do lucro como medida impositiva, resta correta a apuração do PIS e da COFINS pelo regime cumulativo.

**RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ART.135, III DO CTN.**

Atribui-se responsabilidade ao sócio administrador que atua com fraude à lei em relação ao crédito tributário decorrente da infração de "receitas escrituradas e não declaradas".

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, em: (i) dar provimento parcial ao recurso de ofício, para restabelecer a exigência de PIS e Cofins relativa aos períodos de apuração de dezembro de 2012 a dezembro de 2013 e a multa de ofício de 150% somente em relação ao crédito tributário decorrente da infração de "receitas escrituradas e não declaradas", vencida Conselheira Giovana Pereira de Paiva Leite (relatora) e o Conselheiro Nelso Kichel que votaram por restabelecer integralmente a multa de ofício para 150%; (ii) em relação aos recursos voluntários: (a) por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares arguidas; e (ii) por maioria de votos, dar-lhes provimento parcial para cancelar integralmente as exigências de IRPJ e de CSLL, e, relativamente ao recurso do coobrigado, dar-lhe provimento parcial também para manter sua responsabilidade somente em relação ao crédito tributário decorrente da infração de "receitas escrituradas e não declaradas", vencida a Conselheira Giovana Pereira de Paiva Leite (relatora) que votou por ajustar as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL à apuração com base no lucro arbitrado, e para manter integralmente a responsabilidade tributária do coobrigado. Os Conselheiros Nelso Kichel e Rogério Garcia Peres ficaram também vencidos em relação à manutenção da responsabilidade tributária do coobrigado, sendo que esse último Conselheiro acompanhou o entendimento da relatora por suas conclusões. Designado o Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza para redigir o voto vencedor.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Giovana Pereira de Paiva Leite - Relator

(documento assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza- Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Roberto Silva Júnior, José Eduardo Dornelas Souza, Nelso Kichel, Rogério Garcia Peres, Giovana Pereira de Paiva Leite, Lucas Esteves Borges, Bianca Felícia Rothschild e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

## Relatório

Trata o presente processo de autos de infração de IRPJ, CSLL, IRRF, PIS e COFINS (fls. 461-580), referente aos anos-calendários 2012 e 2013, com imposição de multa de ofício qualificada (150%) e acréscimo de juros moratórios, totalizando os valores resumidos no quadro abaixo:

Processo	Documento	Tributo	Crédito Tributário
10183-720.652/2018-54	Auto de Infração	IRPJ	R\$ 31.667.187,86
10183-720.652/2018-54	Auto de Infração	IRRf	R\$ 118.091.434,64
10183-720.652/2018-54	Auto de Infração	CSLL	R\$ 11.423.969,09
10183-720.652/2018-54	Auto de Infração	PIS/PASEP	R\$ 844.214,17
10183-720.652/2018-54	Auto de Infração	COFINS	R\$ 3.896.375,20
Total do Crédito Tributário			R\$ 165.923.180,96

O lançamento, efetuado com base no lucro real trimestral, decorreu das seguintes infrações: 1) omissão de receita escriturada e não declarada; 2) omissão de receitas por presunção legal em razão de depósitos bancários de origem não comprovada; 3) pagamento sem causa ou de operação não comprovada. O PIS e a COFINS submeteram-se à apuração pelo regime cumulativo.

Foi imputada responsabilidade solidária ao Sr. Gércio Marcelino Mendonça Júnior, com fundamento nos arts. 124, I e 135, III do CTN, pois segundo a autoridade fiscal, o Sr. Gércio era sócio de fato e administrador da empresa e possuía interesse comum na situação que constituiu o fato gerador e na gestão dos negócios da pessoa jurídica fiscalizada, na condição de sócio administrador, infringiu a legislação tributária com evidente intuito de furtar-se ao recolhimento dos tributos e contribuições devidos.

Por bem descrever os fatos, transcreve-se trecho do relatório da decisão de piso:

2. A presente fiscalização analisou dados acerca da movimentação financeira da Interessada, em decorrência dos trabalhos desenvolvidos na operação Ararath, na qual foram apreendidos documentos no domicílio e escritório do Sr. Gerson (sócio administrador da sociedade Interessada) e de seus familiares, nos quais se demonstrou que empresas ligadas aos irmãos Gércio e Claudio atuavam como instituições financeiras sem autorização do BACEN; nos locais foram encontradas Notas Promissórias assinadas por agentes políticos do Estado de Mato Grosso.

3. Verificou-se que o Sr. Gércio efetuava “empréstimos” em dinheiro para agentes políticos do Estado do Mato Grosso, não tendo sido possível, porém, verificar a quitação/pagamento de tais empréstimos. Sr. Gércio, quando inquirido, informou, no entanto, que fazia contato com o então Secretário da Fazenda do Estado, Sr. Éder de Moraes Dias, e que começou repassando dinheiro para “pessoas físicas/jurídicas” do grupo político integrado pelo do Secretário, e que o responsável pelo pagamento era o próprio Sr. Éder.

4. O esquema funcionava como uma espécie de conta corrente em que o Secretário de Estado solicitava dinheiro, diretamente, ou para ser depositado em contas bancárias de terceiros; posteriormente, outras empresas depositavam parte do valor (como forma de quitação parcial) nas contas-correntes da Interessada e/ou da Globo Fomento Ltda, ambas de titularidade do sr. Gérico, sendo que nunca era depositado o total da dívida.

5. Extratos bancários foram franqueados ao fisco através do Ministério Público Federal, tendo sido identificados créditos feitos nas contas-correntes da Interessada e débitos destinados a contas de diversas empresas, tudo em conforme consta da Denúncia do MPF.

6. A fiscalização, então, confrontou dados de extratos bancários de diversas instituições, da ECD, dos livros Diário e Razão, de declarações e documentos apresentados pela Interessada, bem como das informações da base de dados da RFB - fl. 587

7. Em confronto com a ECD e os extratos bancários identificaram-se lançamentos devidamente escriturados e referentes à atividade de comércio de combustíveis.

8. Contudo, foram identificados também créditos bancários sem prova da origem, sendo assim considerados como omissão de receita por presunção legal - fl. 588.

9. Foram identificados créditos sem origem comprovada documentalmente, tendo sido considerados omissão de receita por presunção legal.

10. Também foram verificados débitos bancários, detalhados na planilha de fls. 419/456, sobre os quais alegou a Interessada tratar-se de mútuo ao sócio sr. Gérico, mas que, apesar de terem sido escriturados contabilmente, não houve apresentação de prova tanto da efetiva operação quanto da sua causa, razão pela qual foram considerados como omissão de receita decorrente de pagamentos sem causa ou de operação não comprovada.

11. Outros débitos bancários também não foram vinculados, através de provas documentais, a quaisquer operações empresariais da Interessada (fls. 441 e 456), tendo sido considerados, de igual forma, pagamentos sem causa ou de operação não comprovada.

#### *DA SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA*

12. O sr. gérico MARCELINO MENDONÇA, na condição de sócio-administrador, foi arrolado como responsável passivo solidário sob fundamento do art. 124, I, e art. 135, III, do CTN, por de ter se furtado a declarar rendimentos - fls. 467, de forma reiterada, denotando interesse comum na situação que constitui o fato gerador, por ter atuado ostensivamente na materialização de irregularidades infringindo a legislação tributária com evidente intuito de furtar-se ao recolhimento de tributos - fl. 600 e 697

#### *DA MULTA QUALIFICADA*

13. Alegou o fisco que a Interessada cometeu, em tese, crime de sonegação (art. 71, I da Lei n. 4.502/64), através de dolo e fraude, por ter de forma intencional e injustificada: 1) deixado de declarar tributos decorrentes de ganhos em contas bancárias; 2) ter efetuado declarações incompatíveis com a movimentação bancária; 3) não ter apresentado

documentos que comprovassem a realização ou não de outra atividade referente aos lançamentos constantes dos livros Diário/Razão; e 4) não entregar documentos comprovando de débitos e créditos bancários de quantias elevadas em dinheiro e o histórico do *modus operandi* da denúncia do MPF da Operação Ararath - fl. 596/597.

14. O sr. gérico, como operador financeiro do grupo político situado no Estado do Mato Grosso, manipulou grande movimentação financeira através de suas empresas, efetuando pagamentos a PF e PJ do esquema envolvido fora de seus negócios normais (contabilizada como operações mútuo júnior), com o intuito de fraudar o fisco. Entendeu, ainda, presentes as hipóteses dos art. 72 e 73 do citado diploma.

Ciente do auto, a empresa e o responsável apresentaram **impugnação**, onde arguiram, em síntese:

- Nulidades por cerceamento de defesa e abusiva atuação fiscal;
- Decadência;
- Validade dos depoimentos prestados perante o MPF: fé pública na demonstração da origem e destinação dos recursos já revelada, princípio da unidade da prova;
- Insustentável tributação pelo lucro real trimestral, por ausência de balanços e de Lalur;
- Necessidade de arbitramento em face da “receita omitida” e do volume de “pagamentos sem causa”, com evidente escrituração irregular;
- Incerteza, contradição e equívocos na apuração da “receita registrada e não declarada”;
- Receita presumida pela soma de depósitos bancários não se traduz em receita conhecida;
- Ingressos tributados como “omissão de receitas” e saídas indevidamente qualificadas como “pagamento sem causa”, defende que a efetiva natureza das operações é de contrato de mútuo;
- A acusação do Fisco foi simplória, posto que a evidência do histórico do extrato bancário seria suficiente para comprovar algumas operações;
- Indevida exigência de IRRF sobre “pagamentos sem causa ou a beneficiário não identificado”;
- Indevida a qualificação da multa;
- Quanto aos procedimentos reflexos, devem ser cancelados pela indevida tributação das operações que não configuram receita;
- O fisco procedeu ao lançamento do PIS/COFINS cumulativo equivocadamente pois a Interessada é PJ optante do lucro real, pelo regime não cumulativo;
- Não incidência da SELIC sobre a multa de ofício.

O responsável solidário **Sr. Géricio**, além de alguns argumentos suscitados pelo contribuinte, arguiu os seguintes pontos em sua **impugnação**:

- Nulidade do Termo de Responsabilidade por falta de motivação;
- Ausência de requisitos para aplicar o art. 135 do CTN, posto que o impugnante não agiu com excesso de poderes, infração à lei ou ao estatuto;
- Ausência de prova do ilícito, pois a mera suposição ou indício não autoriza a imputação de responsabilidade solidária;
- Inexistência de interesse comum.

A DRJ julgou as impugnações procedentes em parte para: declarar improcedentes os autos de PIS e COFINS, por terem sido lançados, equivocadamente, pela sistemática da cumulatividade; reconhecer a decadência dos 1º, 2º, 3º e 4º trimestres/2012, relativamente ao IRPJ e CSLL, excluindo da base de cálculo trimestral do lançamento, respectivamente, os valores de: R\$ 3.612.860,06, R\$ 4.448.834,16, R\$ 9.360.545,75 e R\$ 4.219.536,70; acolher a preliminar de decadência quanto aos Períodos de Apuração diárias do IRRF entre 12/01/2012 e 28/12/2012, excluindo das bases de cálculo diárias dos lançamentos, nesses períodos, os valores respectivos, conforme tabela de fls. 478/480 do auto de infração; reduzir a multa de ofício de 150% para 75% e, excluir das bases de cálculo do IRPJ, da CSLL e do IRRF, alguns valores conforme tabelas de fl.1183.

O acórdão da DRJ restou assim ementado:

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

Ano-calendário: 2012, 2013

**DEPÓSITO BANCÁRIO. ORIGEM. FALTA DE COMPROVAÇÃO. RECEITA OMITIDA. ÔNUS DA PROVA. INVERSÃO.**

Havendo valores depositados em conta bancária cuja origem o contribuinte regularmente intimado não comprove, restarão caracterizadas receitas omitidas por presunção legal, na forma do art. 42 da Lei n. 9430/96, invertendo-se o ônus da prova em desfavor do contribuinte.

**MUTUO. PROVA DE OCORRÊNCIA DA RELAÇÃO OBRIGACIONAL. REQUISITOS DOCUMENTAIS.**

Para que seja comprovada a relação obrigacional em um mútuo é necessário que haja ao menos um contrato com condições de ateste de sua efetividade, como a forma escrita, definição do valor mutuado, data da disponibilidade do objeto, previsão de cobrança de juros e prazo de vencimento, assim como deve ser apresentada a prova do pagamento pelo mutuário (e dos juros eventualmente incidentes).

**SISTEMÁTICA DE APURAÇÃO DO IRPJ. PAGAMENTOS. IRRETRATABILIDADE. ALEGAÇÃO DE QUE O FISCO DEVERIA SOLICITAR OS BALANÇETES TRIMESTRAIS E UTILIZA-LOS COMO BASE PARA O CÁLCULO DAS BASES DO LANÇAMENTO.**

Em face da determinação legal, a adoção das formas de pagamento do IRPJ (seja pela sistemática anual, com estimativas mensais, seja pela trimestral), previstas nos art. 1º e

2º da Lei n. 9.430/96, é considerada irretratável para todo o ano-calendário, conforme art. 3º, parágrafo único do citado diploma legal.

Havendo opção pelo contribuinte pela sistemática trimestral, determinada a partir dos recolhimentos via DARF, passa a ser sua obrigação apurar, a seu tempo, os balancetes respectivos. Ou seja, é incabível o argumento de que o fisco teria a "obrigação" de solicitar ao contribuinte a confecção de balancetes trimestrais, no curso de fiscalização, quanto o ônus de tê-los prontos tempestivamente era seu.

Também é irrazoável pensar que os balancetes a serem confeccionados deveriam servir de base para as adições relativas às infrações lavradas.

#### **ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2012, 2013

#### **JULGADOS ADMINISTRATIVOS E JUDICIAIS. VINCULAÇÃO.**

Regra geral, julgados administrativos e judiciais não estão compreendidos no conceito de legislação tributária, portanto, não vinculam a Administração Pública Federal, produzindo efeitos apenas em relação às partes que integram os processos.

#### **SOLIDARIEDADE TRIBUTÁRIA. ART. 124, I DO CTN. HIPÓTESE CARACTERIZADORA.**

A hipótese do art. 124, I do CTN trata de solidariedade entre sujeitos passivos da obrigação principal, que, em matéria tributária, são de dois tipos: contribuinte e responsável. No caso do citado inciso, a obrigação se dá somente entre contribuintes.

Além disso, no caso de responsabilidades entre contribuintes e responsáveis as obrigações são, notadamente, autônomas, no que concerne ao seu nascimento e natureza (ainda que se possa aproveitar um só auto de infração para os lançamentos, por questão de economia processual).

#### **RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 135, III DO CTN. LANÇAMENTO EM FACE DO CONTRIBUINTE E EM FACE DO RESPONSÁVEL PASSIVO TRIBUTÁRIO. POSSIBILIDADE.**

Para a caracterização da responsabilidade tributária prevista no art. 135, III, do CTN, é irrelevante a condição de sócio, devendo ser identificado apenas a condição de administrador que comete o ato ilícito.

Nessa linha de tratamento, o caráter de subsidiariedade da obrigação do infrator é excluída. Explica-se: se o elemento relevante para a caracterização da responsabilidade tributária do art. 135, III fosse a condição de sócio, faria sentido a tese de responsabilidade subsidiária, ou seja, o terceiro sócio poderia demandar o esgotamento do patrimônio da sociedade para, só depois, vir a ser chamado a pagar o crédito. Como não responde por ser sócio, mas por ser administrador, não faz sentido o seu esquivamento prévio da responsabilidade, e da exigência de que a sociedade respondesse primeiro, para só então, com a sua insolvabilidade, o administrador se submetesse à sanção.

Com base nesse entendimento, no caso de responsabilidade do art. 135, III, do CTN, é perfeitamente aceitável a imputação de responsabilidade passiva tributária a terceiro ao mesmo tempo em que se exige o crédito do contribuinte.

#### **ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Ano-calendário: 2012, 2013

**ARGUMENTO DE NULIDADE POR SUPOSTA AUTUAÇÃO FISCAL ABUSIVA.  
ACORDOS DE DELAÇÃO PREMIADA. PROVA JUNTO AO PROCESSO  
ADMINISTRATIVO FISCAL. JUNTADA DE DOCUMENTO. ANÁLISE DA  
NECESSIDADE.**

Na medida em que se verifiquei que documentos compartilhados, oriundos de dossiês de outros órgãos, não servem de prova inconteste relacionados às infrações tributárias, por se tratarem de mera declaração desacompanhadas de documentos de prova, não é o fisco obrigado a anexá-los ao procedimento administrativo fiscal.

A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

O acordo de delação premiada é afeto ao processo judicial, e no presente caso possui relação apenas indireta com o procedimento administrativo fiscal, visto que houve apenas o compartilhamento de provas afetas ao interesse da fazenda pública federal. Portanto, os efeitos da delação, não necessariamente, afetarão o presente procedimento

**ARBITRAMENTO. ALEGAÇÃO DE SER NECESSÁRIO À HIPÓTESE. OMISSÃO DE RECEITA. DÉBITOS E CRÉDITOS BANCÁRIOS.**

A mesma escrituração pode fazer prova a favor ou contra o contribuinte; a prova a favor se dá quanto se apresentam documentos patentes de lastro; o contrário ocorre quando se consubstancia situação jurídica amparada por presunção legal de omissão de receitas. Contudo, fazer prova contra o contribuinte não pressupõe desconsiderar a sua escrita e adotar o arbitramento, como regra.

Com mais razão tal linha de raciocínio é aplicada à presunção de omissão relacionada aos débitos bancários (sem provas da causa e/ou beneficiário e da entrega/pagamentos de recursos), vez que eventual procedimento de arbitramento do lucro em nada afetaria o cálculo do reajustamento da BC para apuração do IRRF, que é calculada sob o percentual de 35%, visto que o tributo calculado é arcado pelo sujeito passivo em lugar do suposto contribuinte, que seria o beneficiário dos rendimentos representados pelos débitos mencionados.

**EXTRATOS BANCÁRIOS. ALEGAÇÃO DE ERRO NA ADOÇÃO DO REGIME DE CAIXA EM DETRIMENTO DO REGIME DE COMPETÊNCIA.**

O art. 42, §1º, da Lei 9.430/96 prevê que o rendimento omitido será considerado “auferido” ou “recebido” no mês do crédito efetuado pela instituição financeira, logo, não há incompatibilidade na soma dos créditos bancários de origem não comprovada com os rendimentos declarados em DIPJ e na escrituração contábil, sejam eles apurados pelo regime de competência ou de caixa, pois a lei estabeleceu a presunção de seu “recebimento” (regime de caixa) ou “auferimento” (regime de competência) no próprio mês do depósito.

**DEPÓSITOS BANCÁRIOS. INAPLICABILIDADE DO DECRETO 2.471/88 E DA SÚMULA 182 DO ANTIGO TFR. CONCEITO DE RENDA E CONSUMO DA RENDA. SÚMULA VINCULANTE CARF.**

É inaplicável a regra do art. 9º, VII, do DL 2.471/88, e da Súmula 182 do antigo TFR, visto que o artigo 42 da Lei 9430/1996 alterou a legislação de regência da matéria, invertendo o ônus da prova. O dispositivo referido só se aplica aos casos pretéritos, anteriores a 1988, ano da edição do Decreto-Lei.

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.

**ALEGAÇÃO DE PROVA INDIRETA (PRESUNÇÃO LEGAL) EM DETRIMENTO DE PROVA DIRETA (PRODUZIDA EM SEDE DE DELAÇÃO PREMIADA). AUSÊNCIA DE DOCUMENTOS DE PROVA. ART. 118, I DO CTN. ALEGAÇÃO DE PREVALÊNCIA DA ESSÊNCIA SOBRE A FORMA.**

Não obstante alegação de prevalência da essência sobre a forma, e de que o fisco deve abstrair-se da validade jurídica dos atos efetivamente praticados, com fundamento no art. 118, I do CTN, se os autos demonstram hipótese de presunção legal de omissão de receita o ônus da prova é invertido, de modo que, com fulcro no art. 374, IV do CPC, recai sobre o contribuinte o dever de produzir prova contra a presunção *iuris tantum*, e tal encargo não deve recair sobre o fisco.

**RAZÕES ADITIVIDAS À IMPUGNAÇÃO. PRINCIPIO DA EVENTUALIDADE. HIPÓTESES DE POSSIBILIDADE.**

Pelo princípio da eventualidade, que rege o processo judicial e, por analogia, o administrativo, a apresentação da Impugnação em 19/03/2018, dentro do prazo legal, indica ocorrência de preclusão consumativa, segundo o melhor entendimento do art. 223 do CPC, impedindo manifestação posterior aditiva; o que é corroborado pelo art. 16 do Decreto n. 70.235/72, sendo que, exceção a essa regra se dá quando se comprova uma das hipóteses do art. 16, §4º do Decreto n. 70.235/72

**DILIGÊNCIA. PRESCINDIBILIDADE DE PERÍCIA EXTERNA.**

Desnecessária é a realização de diligência caso os elementos apresentados sejam suficientes à formação de convicção do julgador, além disso, e, também, se os quesitos apresentados objetivam esclarecer fatos que prescindem de perícia externa, por representarem situações que poderiam ser comprovadas apenas por documentos contábeis e fiscais.

**Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF**

Ano-calendário: 2012, 2013

**IRR. REAJUSTAMENTO DA BASE DE CÁLCULO. ALEGAÇÃO DE PENALIDADE.**

Nenhum aspecto de alegações de que a tributação na fonte seria uma espécie de penalidade deve ser tratado no âmbito do julgamento administrativo, em razão da estrita vinculação da autoridade fiscal à lei; mesmo porque, tributo não é considerado sanção a ato ilícito

**PAGAMENTO SEM CAUSA. CONTA BANCÁRIA. CHEQUE E TED. PAGAMENTOS. COMPROVAÇÃO. AUSÊNCIA. PRESUNÇÃO LEGAL. LANÇAMENTO. PROCEDÊNCIA.**

É sujeito à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, quando se verifique pagamento efetuado a beneficiário não identificado ou entrega de recursos a terceiros, contabilizados ou não, caracterizados pelos débitos bancários, quando não for comprovada a operação ou sua causa através de documentação hábil e idônea.

As hipótese de incidência do IRRF englobam tanto a ocorrência de pagamentos, como entrega de recursos a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, e ambos podem ser representados por débitos dos extratos bancários, de modo que cabe ao contribuinte a prova em contrário, vez que a materialidade do fato gerador é presumida

**LIVROS OBRIGATÓRIOS DE ESCRITURAÇÃO COMERCIAL E FISCAL. GUARDA E CONSERVAÇÃO.**

Os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram.

O comerciante é ainda obrigado a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, a escrituração, correspondência e demais papéis relativos à atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial.

Os comprovantes da escrituração da pessoa jurídica, relativos a fatos que repercutam em lançamentos contábeis de exercícios futuros, serão conservados até que se opere a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários relativos a esses exercícios.

**PROVA EMPRESTADA. POSSIBILIDADE. ALEGAÇÃO DO PRINCÍPIO DA UNIDADE DE PROVA.**

A jurisprudência admite o empréstimo da prova, mas não das conclusões do outro órgão tributante. Assim, se houver caracterização infração no âmbito de um procedimento conduzido por outro órgão não poderá a Receita Federal ancorar-se nessa conclusão para fins de exigir os tributos sob sua administração; poderá valer-se dos elementos de prova coletados naquele outro procedimento, mas terá de construir todo o cenário elisivo no âmbito do seu próprio procedimento de ofício.

**TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS/COFINS. LUCRO REAL. PIS E COFINS NÃO CUMULATIVO.**

Regra geral, o valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, do PIS e da COFINS.

O arbitramento do lucro obriga ao lançamento de autos reflexos do PIS/COFINS pela sistemática cumulativa. Sendo a sistemática adotada pelo contribuinte a do lucro real, e que sobre receitas sobrem incidência do PIS/COFINS não cumulativo, o lançamento reflexo quanto a tais contribuições deve levar em consideração tal sistemática, do contrário, tais autos de infração reflexos não defem se manter, mormente porque sendo a Interessada instada a pagar as referidas contribuições pela sistemática cumulativa não teria o direito legal de creditar-se de eventuais pagamentos anteriores.

**MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. HIPÓTESE DE SONEGAÇÃO NÃO COMPROVADA. DESQUALIFICAÇÃO DA MULTA.**

Demonstrando o procedimento fiscal tão somente que não houve controles por parte do contribuinte sobre as operações bancárias, não sendo possível identificar nos autos, de forma positiva e factível, a quê se referiram todos os valores constantes das bases de cálculo dos tributo lançados, e que, por essa razão, a autoridade fiscal utilizou-se do amparo da presunção legal para lançar o tributo, não há como subsumir o fatos à hipótese legal de sonegação, não se sustentando a aplicação da multa qualificada.

**ALEGAÇÃO DE ABUSO DE MÉRITO ANTE A EXIGÊNCIA DE MULTA E TRIBUTOS QUASE 30 VEZES A TOTALIDADE DO PATRIMÔNIO DO CONTRIBUINTE.**

É impertinente no âmbito administrativo de julgamento tratar de abuso de mérito pela vultosa quantia apurada no lançamento de ofício, porque tanto o trabalho da auditoria fiscal quanto o de julgamento administrativo são estritamente vinculados à lei, inexistindo ampla discricionariedade funcional, de modo que não cabe, nessa sede, tratar dos argumentos sobre o suposto caráter extrapolatório do lançamento

**ALEGAÇÃO DE DECADÊNCIA. TRIBUTOS LANÇADOS POR HOMOLOGAÇÃO.**

Consoante a regra do art. 150, caput, do CTN, ocorrendo o FG da obrigação principal de tributo lançado por homologação é dever do sujeito passivo antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. E, nos termos do §4º, do citado artigo, o termo inicial do prazo de decadência será a data do fato gerador (ainda que haja recolhimentos a menor), uma vez que existe o entendimento da ciência presumida, pelo Fisco, acerca da mencionada antecipação.

Como a regra do art. 150, §4º é especial, preferirá à regra geral do art. 173, I do CTN se, e somente se, haja ocorrido o pagamento antecipado.

**ALEGAÇÃO DE NÃO INCIDÊNCIA DA TAXA SELIC SOBRE A MULTA DE OFÍCIO.**

Aos débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Pública devem ser incluídos o tributo (principal) e a multa de ofício.

Em razão dos valores exonerados do auto de infração, **a DRJ recorreu de ofício**.

O contribuinte e o Sr. Gércio Marcelino foram cientificados do acórdão da DRJ na mesma data, em **19/10/2018** (fls. 1313-14).

**A COMERCIAL AMAZÔNIA DE PETRÓLEO** apresentou recurso voluntário em **15/11/2018** no qual alega:

- Cerceamento de defesa por negativa de exame de razões aditivas apresentadas no prazo da impugnação;
- Deficiência na instrução processual – evidente cerceamento do direito de defesa não acatado pela DRJ, em razão de juntada de documentos ao processo digital em 16/03/2018, quando faltavam 4 dias para o encerramento do prazo para apresentação de impugnação;
- Impossibilidade de Tributação pelo lucro real trimestral, em face da ausência de balanços e LALUR trimestrais;
- Necessidade de arbitramento do lucro posto que o valor de “receita omitida” e volume de “pagamentos sem causa” evidenciam escrituração irregular;
- Contradição, incerteza e equívocos na acusação de “receita registrada e não declarada”;
- A receita presumida pela soma dos depósitos bancários contraria a prova direta acatada pelo Ministério Público, pois se a receita bruta é conhecida deveria ser tributada na sistemática adotada em cada um dos períodos-base, segundo o regime de tributação efetivamente aplicável para as receitas de cada atividade;
- Ausência de documento essencial, qual seja, o dossiê que foi remetido do Ministério Público ao Fisco, que serviu de fundamento para abertura do procedimento fiscal, aduz que é vício que cerceia a defesa e macula os lançamentos. Defende o princípio da unidade da prova;

- Os ingressos indevidamente tributados como “omissão de receitas” e saídas indevidamente qualificadas como “pagamento sem causa”, visto que a efetiva natureza das operações era de contrato de mútuo;

- Estão comprovadas expressivas operações que permanecem indevidamente tributadas, mormente no que diz respeito a valores registrados a débito no extrato que se referem a transferências bancárias comprovadamente efetuadas para o sócio Gércio Marcelino Mendonça Júnior (beneficiário identificado), a título de empréstimo (mútuo), valores que foram utilizados pelo beneficiário para compor aplicação em Fundo de Plano de Previdência Privada – VGBL em seu nome no mesmo Banco Bradesco, empréstimo comprovadamente devolvido à empresa mutuante em momento posterior;

- Indevida exigência do IRRF mediante dupla presunção: (i) cada débito equivale a pagamento; (ii) presume-se que os “pagamentos presumidos” são a “beneficiários não identificados ou sem causa”;

- O IRRF teria caráter punitivo, aduz que o art. 61 não criou mais uma modalidade de tributação exclusiva na fonte, já que o fato tomado para essa tributação – o pagamento - não tem signo de renda, como exige o art. 43 do CTN, mas sim institui uma efetiva penalidade, dissimulada como imposto de renda na fonte, para punir o “pagamento a beneficiário não identificado” e o art. 3º do CTN veda a utilização de tributo como substituto da penalidade.

Por fim, pugna pelo cancelamento das exigências remanescentes de CSLL e IRRF, seja em decorrência dos fatos analisados no recurso, seja pela indevida tributação das operações. Também requer diligência, caso a Turma de julgamento entenda necessária a avaliação de cada operação que ainda remanesce tributada e formula quesitos. Defende a manutenção das parcelas já excluídas pela DRJ. E, solicita ainda o cancelamento imediato de todas as exigências remanescentes relativas a IRPJ, CSLL e IRRF.

Em 14/11/2018, o **Sr. Gércio Marcelino Mendonça Junior** apresentou recurso voluntário alegando, em síntese:

- Preliminarmente, nulidade da decisão recorrida por cerceamento do direito de defesa e de motivação, posto que a DRJ deixou de analisar os argumentos relevantes sobre a ilegitimidade passiva do Recorrente; fl.10

- Nulidade do Termo de Responsabilidade por falta de motivação; fl.11

- Ausência de requisitos para aplicar o art. 135 do CTN, posto que o impugnante não agiu com excesso de poderes, infração à lei ou ao estatuto; fl.16

- Ausência de prova do ilícito, pois a mera suposição ou indício não autoriza a imputação de responsabilidade solidária; fl.25

Ao fim, roga pelo reconhecimento da improcedência dos lançamentos de ofício, seja pela precariedade da forma adotada para a responsabilidade tributária, seja pela precariedade de todo o trabalho fiscal.

**É o relatório.**

**Voto Vencido**

Conselheira Giovana Pereira de Paiva Leite, Relatora.

**Recurso Voluntário – Comercial Amazônia de Petróleo**

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Conforme relatado, tratam os presentes autos de lançamento de IRPJ, CSLL, PIS, COFINS e IRRF, relativos aos anos-calendários 2012 e 2013, decorrente de omissão de receita escriturada e não declarada, omissão de receita por presunção legal oriunda de depósitos bancários de origem não comprovada e de pagamentos sem causa ou sem comprovação da operação.

A decisão recorrida cancelou integralmente os autos de infração de PIS e da COFINS, acolheu parcialmente a arguição de decadência e realizou ajustes nos valores lançados de IRPJ, CSLL e IRRF, bem como afastou a qualificadora da multa de ofício, o que foi objeto de recurso de ofício, acima analisado.

Ainda assim, o contribuinte mostra sua inconformidade com a autuação remanescente.

**Da Alegação do Cerceamento do Direito de Defesa – Documentos Aditivos à Impugnação**

Preliminarmente, a Recorrente argui cerceamento de defesa por negativa de exame de razões aditivas apresentadas no prazo da impugnação. Argumenta que o posicionamento adotado pela DRJ-RJO acabou cerceando o direito de defesa da Autuada, que restringiu o exame de expressivas provas documentais. Cita que os itens 119, 120, 137 e 139 do acórdão recorrido discorrem sobre a impossibilidade de juntada de documentos e razões aditivas à impugnação.

De pronto, faz-se mister esclarecer que os citados itens 119, 120, 137 e 139 da decisão recorrida trataram especificamente da alegação do contribuinte de “Simplória Acusação do Fisco” posto que as operações restariam comprovadas, algumas delas evidenciadas pelo histórico do extrato bancário (item-11 do acórdão recorrido, fl.1210). Ao discorrer sobre o tema, o Relator esclarece que os documentos trazidos *a posteriori* não servem para infirmar a acusação fiscal e não comprovam, nem esclarecem a natureza das operações indicadas nos TED.

Ou seja, não é que o Relator tenha desprezado os documentos e razões aditivas, mas destacou que aqueles documentos não comprovavam as operações realizadas através de TED e indicadas nos extratos bancários. Transcreve-se trecho do acórdão:

119. Verifiquei, sobre o alegado, que houve a juntada de razões aditivas à Impugnação (fls. 946/959 e anexos de fls. 960/1029), em 23/03/2018, procedida pela

equipe EQCOB-SECAT-DRJ-CBA-MT (fl. 944), no entanto, deve-se verificar a possibilidade dessa nova juntada.

(...)

121. Contudo, apesar de a Interessada ter alegado a impossibilidade de apresentação da documentação no prazo legal, protestando pela ulterior juntada, não se manifestou na peça aditiva sobre o presente tópico, mas somente sobre o tópico de nº 12.

122. Ainda assim, para fins de esclarecimentos sobre os valores os quais a Interessada levantou em sua Impugnação, no presente tópico (conforme quadro mais acima inserido por mim), fiz uma análise a respeito de tais valores e de eventuais comprovações e explicações a respeitos deles, em observância ao princípio constitucional da ampla defesa e do contraditório, a saber:

(...)

135. Ou seja, desde 02/09/2015, a Interessada teve amplas e diversas oportunidades de apresentar provas referentes ao TED de valor R\$ 27.000.168,00, no sentido de comprovar tratar-se de aplicação em plano de previdência privada (VGBL), aberto no próprio banco emitente em nome do único sócio gérico Marcelino, sendo R\$ 168,00 o custo pela emissão do TED.

136. Dessa forma, não há qualquer justificativa para a apresentação de supostos documentos de prova de forma ulterior para tal valor.

137. Ademais, ainda que tenha alegado a Interessada que solicitou ao banco emitente cópia dos comprovantes dos TEDs e que não foram disponibilizados a tempo, apresentou como anexo à Impugnação como suposta prova do pedido à instituição financeira apenas o documento de fl. 911, que trata ser pedido endereçado ao Banco Bradesco S.A ag. 1263-7, no qual solicita-se apenas extratos bancários, documentos estes que já se encontravam na posse do fisco desde o início da fiscalização, e entregues pelo próprio contribuinte. (grifei)

É de se observar que o Relator cita que o contribuinte não trouxe nos documentos aditivos à impugnação nada que justificasse a realização do TED no valor de R\$ 27 milhões, que o único documento trazido dizia respeito a uma solicitação à instituição financeira de extratos bancários que já se encontravam no processo.

Ademais, o contribuinte pugna pela realização de diligência para produção de provas (fls. 36-37 da Impugnação), que já deveriam ter sido juntadas aos autos e não o foram. Nesse sentido, a decisão de piso é coerente a partir do momento que indefere o pedido de diligência e afirma que *não há qualquer justificativa para a apresentação de supostos documentos de prova de forma ulterior para tal valor* (em referência ao TED de R\$ 27 milhões).

Além do mais, no item 12 da decisão da DRJ (fl.1215), o Relator manifesta-se mais uma vez em relação aos documentos aditivos à impugnação e considera que os mesmos devem ser analisados pois não foram apresentados anteriormente por motivo de força maior e procede à análise dos mesmos. Vide trecho do voto da decisão recorrida:

149. Por fim, em relação à nova manifestação da Interessada a respeito do presente tópico na peça que denominou de razões aditivas à Impugnação (fls. 946/959 e anexos de fls. 960/1029), anexada em 23/03/2018 pela equipe EQCOB-SECAT-DRJ-CBA-MT (fl. 944), passo a me manifestar:

(...)

151. Compulsando a peça aditiva, verifiquei que foram apresentados documentos, como microfilmagens, cópia de escritura, cópia de contrato de locação comercial e extratos bancários, de modo que, reconheço no presente tópico sua adequação à previsão da alínea "a" do §4º, do art. 16, do Decreto 70.253/72, pois são documentos fornecidos pela instituição financeira bancária. (grifei)

Portanto, **não há que se cogitar em cerceamento de direito de defesa**, pois os documentos juntados posteriormente à impugnação e ainda no prazo legal foram devidamente analisados pelo Colegiado *a quo*.

#### Da Alegação de Cerceamento do Direito de Defesa – Falha na Instrução Processual

O contribuinte argui que houve falha na instrução processual, implicando cerceamento do direito de defesa. Aduz que foram juntados documentos ao processo digital em 16/03/2018, quando faltavam apenas 4 dias úteis para o encerramento do prazo para apresentação de impugnação, também contesta a anexação de vários arquivos “não pagináveis”, que estariam vazios de conteúdo, assim como arquivos que foram catalogados pela designação genérica “documentos comprobatórios – outros”.

De início, cumpre destacar que o contribuinte questiona a juntada de alguns documentos ao processo, que correspondem às folhas 457/811, mas ao mesmo tempo declara que recebeu toda a documentação por via postal, quando foi cientificado do auto, bem como recebeu mídia digital com todos os documentos do processo, inclusive aqueles que foram juntados *a posteriori*. Vide trecho do recurso fl. 1366:

Embora tivesse a empresa recebido cópia por via postal, até mesmo o denominado “Termo de Ciência de Lançamentos e Encerramento Total do Procedimento Fiscal” (fls. 461/630) é arquivo comprovadamente anexado aos autos na mesma data de 16/03/2018, conforme atesta a “Página de Autenticação” que aparece após a fls. 630. (grifei)

A Recorrente argumenta que *a legislação brasileira impõe rito formalista ao lançamento tributário, exigindo o art. 142 do CTN que por meio desse regular procedimento administrativo (lançamento) seja identificada, com clareza, não só a “ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente” e determinada “a matéria tributável”, mas também a correta “penalidade cabível”.*

Pois bem, a formalidade dos atos existe para garantir que o contribuinte tenha condições de exercer o contraditório e ampla defesa. No caso em tela, resta claro que não houve qualquer prejuízo à parte, visto que toda a documentação lhe foi entregue por via postal no momento em que tomou ciência dos autos de infração.

Quanto aos requisitos constantes dos arts. 9º e 10. do Decreto n. 70.235/72, verifica-se que foram atendidos uma vez que os autos e documentação entregues ao contribuinte identificam com clareza a ocorrência do fato gerado, a matéria tributável e a penalidade cabível, além do que contém todos as informações explicitadas nos incisos do artigo 10, *in verbis*:

**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;
- VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Por sua vez, o artigo 9º determina:

Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 1º Os autos de infração e as notificações de lançamento de que trata o caput deste artigo, formalizados em relação ao mesmo sujeito passivo, podem ser objeto de um único processo, quando a comprovação dos ilícitos depender dos mesmos elementos de prova.(Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 2º Os procedimentos de que tratam este artigo e o art. 7º, serão válidos, mesmo que formalizados por servidor competente de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo.(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 3º A formalização da exigência, nos termos do parágrafo anterior, previne a jurisdição e prorroga a competência da autoridade que dela primeiro conhecer.(Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 4º O disposto no caput deste artigo aplica-se também nas hipóteses em que, constatada infração à legislação tributária, dela não resulte exigência de crédito tributário.(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 5º Os autos de infração e as notificações de lançamento de que trata o caput deste artigo, formalizados em decorrência de fiscalização relacionada a regime especial unificado de arrecadação de tributos, poderão conter lançamento único para todos os tributos por eles abrangidos.(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica às contribuições de que trata o art. 3º da Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007.(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

Os autos de infração foram lavrados por servidor competente, distintamente para cada tributo, instruídos com todos os documentos de prova para comprovação do ilícito e reunidos num único processo, ou seja, atenderam a todas as disposições do art. 9º.

Os documentos juntados posteriormente foram os autos de infração propriamente ditos, pois todos os documentos que lhe serviram de base já haviam sido anexados ao processo. A falha na instrução processual apontada pela Recorrente é vício procedural sanável, o que foi feito com a juntada do restante da documentação. Não consta dos autos qualquer pedido de cópia por qualquer das partes no período anterior à juntada destes documentos, não há comprovação de que tal vício tenha causado prejuízo à defesa.

Tal vício procedural poderia ter causado prejuízo ao contraditório, se o contribuinte não tivesse recebido todo o conteúdo quando foi cientificado do auto, mas isto não ocorreu e o próprio contribuinte admite que recebeu toda a documentação. Não tem cabimento a anulação do lançamento em razão de vício procedural sanável, quando restou comprovado que não houve qualquer prejuízo à defesa do contribuinte.

O contribuinte também questiona a anexação de arquivos não-pagináveis, que estariam vazios de conteúdo e de denominação genérica de alguns documentos “documentos comprobatórios – outros”.

Os arquivos não-pagináveis foram juntados em 14/02/2018 e podem ser acessados na íntegra através de certificado digital, obrigatório para todas as pessoas jurídicas, com exceção daquelas optantes pelo Simples, nos termos do art. 1º da IN RFB n. 969/2009:

Art. 1º É obrigatória a assinatura digital efetivada mediante utilização de certificado digital válido, para a apresentação, por todas as pessoas jurídicas, exceto as optantes pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), das declarações e dos demonstrativos a seguir relacionados:(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 995, de 22 de janeiro de 2010) (...)

Por tudo o exposto, **não há que se falar em cerceamento do direito de defesa por falha na instrução processual.**

#### Da Tributação pelo Lucro Real Trimestral

A Recorrente reitera sua impugnação e alega impossibilidade de tributação pelo lucro real trimestral, em face da ausência de balanços e LALUR trimestrais, pois a ausência de balanços e de apuração de resultado no final de cada trimestre impediria a apuração do lucro real. Acrescenta que inexistindo a possibilidade de apuração dos resultados contábeis de cada trimestre, o arbitramento era a consequência legal.

A decisão *a quo* considerou correta a apuração do IRPJ e da CSLL pelo lucro real trimestral, tendo em vista que nas DCTF de 2012 e 2013 não houve confissão de qualquer débito de IRPJ e CSLL, mas houve indicação de apuração trimestral, bem como houve recolhimentos efetuados sob os códigos 3373 (IRPJ - PJ NÃO OBRIGADAS AO LUCRO REAL - BALANÇO TRIMESTRAL) e 6012 (CSLL - DEMAIS PJ QUE APURAM O IRPJ COM BASE EM LUCRO REAL - BALANÇO TRIMESTRAL). Acrescenta que na DIPJ AC/2012 foram apuradas estimativas mensais positivas (ficha 11) nos meses de janeiro, fevereiro, abril, agosto e dezembro, porém, não houve qualquer recolhimento correspondente a tais apurações, existindo tão somente os já indicados (de apuração trimestral) e, quanto à DIPJ AC/2013, foi apresentada *zerada* na parte das estimativas mensais e houve indicação de apuração trimestral, assim como recolhimentos com código de arrecadação nesta sistemática.

Por estes fatos, o Colegiado recorrido entendeu ser aplicável a determinação legal prevista nos art. 3º, parágrafo único, da Lei n.9.430/96, que dispõe que a adoção da forma de pagamento do imposto pelo regime do lucro real trimestral, ou a opção pela forma lucro real anual será irretratável para todo o ano-calendário, sendo a opção manifestada com o pagamento do imposto correspondente ao mês de janeiro ou de início de atividade. Transcreve-se o citado artigo:

**Art. 3º** A adoção da forma de pagamento do imposto prevista no art. 1º, pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime do lucro real, ou a opção pela forma do art. 2º será irretratável para todo o ano-calendário.

Parágrafo único. A opção pela forma estabelecida no art. 2º será manifestada com o pagamento do imposto correspondente ao mês de janeiro ou de início de atividade. (grifei)

Com a devida vénia à decisão de piso, considerando que o reconhecimento da impossibilidade de apuração do imposto pelo lucro real ou a determinação da apuração do imposto pelo arbitramento do lucro é matéria geralmente controversa e estritamente relacionada aos fatos, entendo que a apuração do imposto pelo lucro real trimestral não se mostrou correta.

Apesar de o recolhimento via DARF efetuado para o mês de janeiro é manifestação irretratável por uma determinada sistemática de apuração, há de se considerar a possibilidade de erro na indicação do código de arrecadação, mormente quando há outros fatos que constituem indícios de erro na indicação do referido código.

No caso em concreto, há fatos que contradizem a opção do contribuinte pelo lucro real trimestral. O primeiro deles é que apesar de existirem recolhimentos com código de arrecadação de apuração trimestral (3373- IRPJ e 6012-CSLL), eles não foram realizados trimestralmente, tampouco houve recolhimento de estimativas mensais. O contribuinte recolheu um valor referente à apuração ao final do ano-calendário 31/12/2012, provavelmente dividido em 3 parcelas, e para o período de apuração 31/12/2013, fez um único recolhimento para o IRPJ e para a CSLL, conforme tela resumo abaixo, cujos DARF se encontram anexados ao processo (fls.866-875):

Tipo	Data de Arrecadação	Data de Vencimento	Período de Apuração	Código de Receita	Número do Documento	Valor Total
DARF	31/01/2012	31/01/2012	31/12/2011	3373	10123705092135191	45.000,00
DARF	29/02/2012	29/02/2012	31/12/2011	3373	10123705118086973	45.450,00
DARF	30/03/2012	30/03/2012	31/12/2011	3373	10123705145085288	96.958,24
DARF	31/01/2013	31/01/2013	31/12/2012	3373	10123705462121822	55.655,74
DARF	28/02/2013	28/02/2013	31/12/2012	3373	10123705488085703	56.212,29
DARF	28/03/2013	28/03/2013	31/12/2012	3373	10123705519074467	56.485,01
DARF	31/01/2014	31/01/2014	31/12/2013	3373	10123705851115965	19.366,64

Tipo	Data de Arrecadação	Data de Vencimento	Período de Apuração	Código de Receita	Número do Documento	Valor Total
DARF	31/01/2012	31/01/2012	31/12/2011	6012	10123705092135168	45.000,00
DARF	29/02/2012	29/02/2012	31/12/2011	6012	10123705118086972	45.450,00
DARF	31/01/2013	31/01/2013	31/12/2012	6012	10123705462121724	22.916,07
DARF	28/02/2013	28/02/2013	31/12/2012	6012	10123705488085704	23.145,23
DARF	28/03/2013	28/03/2013	31/12/2012	6012	10123705519074468	23.257,51
DARF	31/01/2014	31/01/2014	31/12/2013	6012	10123705851115960	7.691,99

Observa-se que o período de apuração informado nos DARF é apenas o mês de dezembro de 2012 e 2013. Ou seja, apesar de informar um código de arrecadação referente ao lucro real trimestral, os recolhimentos efetivamente realizados não se mostram compatíveis com essa sistemática.

Outro fato que contradiz a opção pelo lucro real trimestral é o fato de o sujeito passivo ter informado a opção pelo lucro real anual nas DIPJ 2013 e 2014 (anos-calendários 2012 e 2013, respectivamente), ter informado apuração mensal tanto do IRPJ, quanto da CSLL, apesar de que os valores declarados em DIPJ não guardam qualquer relação como os recolhimentos efetuados. Na DIPJ AC/2012, o contribuinte ainda informou valores mensais de IRPJ e CSLL, contudo para o ano-calendário 2013, apresentou valores zerados de estimativas mensais para ambos os tributos. Na DCTF também não consta qualquer débito de IRPJ ou CSLL para os anos-calendários 2012 e 2013.

Corrobora ainda a não opção do contribuinte pelo lucro real trimestral o fato de que o Lalur (fls. 228-241) também não traz apuração trimestral, e não houve confecção de balancetes trimestrais.

O contribuinte descumpriu uma série de obrigações tributárias, tanto principal quanto acessória, pois não recolheu devidamente os tributos, não confessou sequer os valores pagos em DCTF, omitiu informações na DIPJ, dificultando assim afirmar categoricamente qual seria a opção adotada pelo sujeito passivo.

De toda forma, verifica-se que há diversos indícios no sentido de que o contribuinte havia optado de fato pela apuração do imposto de renda pela sistemática do lucro real anual. E diante da ausência dos balancetes, o Auditor fiscal não procedeu à recomposição das bases de cálculo trimestrais dos tributos.

Além disso, deve-se ter em mente, que o procedimento fiscal teve início a partir de informações encaminhadas pelo Ministério Público relativas à Operação Aratath. A documentação produzida pelo Ministério Público demonstrava que empresas ligadas ao Sr. Gércio e Claudio (irmãos) estariam atuando como instituições financeiras sem a autorização do Banco Central do Brasil. Consta do TVF (fl. 582):

7. Nas investigações do Ministério Público/Polícia Federal constatou-se que o Sr. Gércio efetuava “emprestimos” em dinheiro para agentes políticos do Estado do Mato Grosso; no entanto, não foi possível verificar a quitação/pagamento de tais empréstimos. Quando inquirido sobre a forma que os empréstimos eram realizados, o Sr. Gércio informou que só fazia contato com o então Secretário da Fazenda do Estado, Sr. Éder de Moraes Dias. Que começou repassando dinheiro para “pessoas físicas/jurídicas” do grupo político do qual o Secretário da Fazenda fazia parte e que o responsável pelo pagamento era o Sr. Éder de Moraes. Que quando cobrava pagamento de empréstimo vencido, era informado que determinada empresa (e qual era essa empresa), depositaria dinheiro em uma das contas bancárias de suas empresas (**Comercial Amazônia de Petróleo Ltda** e/ou, Globo Fomento Ltda) com o objetivo de abater parte das dívidas contraídas. Desta forma, este esquema funcionava como uma conta corrente em que o Sr. Eder solicitava diretamente o dinheiro ou que fosse depositado em determinadas contas bancárias de terceiros e posteriormente outras empresas pagavam parte desses valores. Observando que nunca era depositado o total da dívida e sim, parte desta dívida.

8. Com a quebra do sigilo fiscal das empresas do Sr. Géricio autorizada pelo judiciário, os investigadores identificaram depósitos bancários feitos pela Comercial Amazônia de Petróleo Ltda nas contas de diversas empresas conforme transscrito na Denúncia do Ministério Público Federal (fl. 242). (grifei)

Vê-se, pois, que a Recorrente teve participação em esquema fraudulento, que realizava operações de transferência de valores, que essas operações não se encontravam no escopo do objeto social da empresa. Coube ao Fisco apurar os efeitos tributários dessas operações fraudulentas, entre esses efeitos, o valor dos tributos devidos incidentes sobre o lucro, o faturamento e a renda.

Todavia, diante de operações realizadas no bojo de um esquema fraudulento, não foi apresentada documentação que pudesse justificar a origem dos depósitos bancários, bem como a causa ou o beneficiário dos pagamentos efetuados, dificultando a identificação das operações efetivamente realizadas, e por conseguinte, a determinação do lucro real da empresa.

Sendo assim, constando-se deficiências na escrituração, entre elas ausência de balancetes trimestrais e Lalur com apuração trimestral, tornando-a imprestável para apuração do lucro real, o arbitramento do lucro torna-se medida impositiva de acordo com o art. 530, inc. II, alínea B do RIR/99:

**Art.530.** O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º):

I- (...)

II- a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:

- a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou
- b) determinar o lucro real; (grifei)

A decisão recorrida destaca que se tivesse havido o arbitramento do lucro, o Fisco estaria criando uma situação pior para o contribuinte em razão dos percentuais exasperados. Tal afirmação não procede, visto que aplicar as alíquotas dos tributos sobre todo o valor omitido de receita conduz a situação muito mais gravosa do que o arbitramento, que estabelece como base de cálculo um percentual da receita omitida, e sobre esta base é que incidirão as alíquotas.

**Entretanto, o fato de o arbitramento do lucro ser medida que se impõe**, não é causa para o cancelamento das autuações, devendo estas serem ajustadas para o lucro arbitrado até o limite do valor lançado.

No caso em comento, tendo em vista que restou comprovado que as receitas omitidas não tinham correlação com o objeto social da empresa que comercializa combustíveis entre outros produtos, ou seja, não se trata nem de atividade industrial, nem comércio, há de ser aplicado o percentual de 32%, acrescido de 20%, nos termos dos art. 15, §1º,inciso III, alínea “b” e art.16 da Lei n.9.249/95:

**Art. 15.** A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de 8% (oito por cento) sobre a receita bruta auferida mensalmente, observado o disposto no art. 12 do Decreto-Lei nº1.598, de 26 de

dezembro de 1977, deduzida das devoluções, vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, sem prejuízo do disposto nos arts. 30, 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

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

(...)

III - trinta e dois por cento, para as atividades de: (Vide Medida Provisória nº 232, de 2004)

a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares e de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imangenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas, desde que a prestadora destes serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda às normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária – Anvisa; (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008)

b) intermediação de negócios;

(...)

**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.

Demonstrando-se a impossibilidade de cálculo do imposto com base no lucro real trimestral, é cabível a adequação do cálculo para a metodologia do lucro arbitrado. Tal posicionamento foi adotado nos acórdãos nº 1401-001.773 e nº 1402-000.728, proferidos pelo CARF, abaixo transcritos:

*ACÓRDÃO N.º 1402-00.728 (29/09/2011):*

CONTABILIDADE QUE NÃO REGISTRA A MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA. CIRCUNSTÂNCIA QUE NÃO CONFERE CREDIBILIDADE AOS REGISTROS CONTÁBEIS. CONTABILIDADE DESCLASSIFICADA. ARBITRADO O LUCRO. Não se pode conferir credibilidade à contabilidade quando materialmente se verifica que ela não reflete a realidade das operações comerciais e bancárias realizadas pela empresa.

O artigo 47 da Lei nº 8.981, de 1995, ao usar a expressão de que o lucro será arbitrado, nos casos que especifica, não confere faculdade à autoridade fiscal, mas sim comando impositivo quanto à forma de tributação. Assim verificado quem a contabilidade não registra a maior parte das transações realizadas pela empresa, impõe-se o arbitramento do lucro para fins de apuração do IRPJ e da CSLL

Dispositivo:

Acordam os membros do colegiado: 1) por unanimidade de votos rejeitar a preliminar de denúncia espontânea e acolher a preliminar de decadência, em relação aos PIS e COFINS, para os fatos geradores correspondentes ao período de apuração do mês de julho de 2003; 2) no mérito, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para reduzir a base de cálculo do IRPJ e da CSLL para o montante correspondente a 9,6% do total da receita, aplicando-se a sistemática de apuração do lucro arbitrado, deduzindo-se os pagamentos já realizados relativos aos valores declarados, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencida a

Conselheira Albertina Silva Santos de Lima que, cancelava as exigências do IRPJ e de CSLL, por entender que o lançamento deveria ter sido efetuado no regime do lucro arbitrado.(grifo da recorrente)

ACÓRDÃO N° 1401-001.773 (26/01/2017)

**LUCRO REAL X LUCRO ARBITRADO. POSSIBILIDADE DE ALTERAÇÃO DO CÁLCULO PELO JULGADOR.**

Todos os critérios utilizados pela autoridade fiscal para arbitrar ou deixar de arbitrar estão sob o crivo da autoridade julgadora, uma vez que o lançamento é atividade administrativa vinculada. Nada obstante, se o julgador entender que o lançamento deveria ter sido realizado pelo arbitramento no lugar do lucro real, ao revés de afastar integralmente a exigência, deverá promover o seu novo cálculo, pois este depende de simples operações matemáticas.

(...)

(...) acordam em dar provimento parcial para ajustar a base de cálculo para o lucro arbitrado até o limite do valor lançado, nos termos do voto do redator designado. (...)

Nesse sentido, adoto o entendimento constante dos acórdãos supracitados para, ao invés de cancelar o lançamento, determinar seu reajuste para o patamar das regras do lucro arbitrado.

Acerca do questionamento recorrente em outros julgamentos, de que tal procedimento implicaria alteração de critério jurídico do lançamento, não procede. A infração cometida pelo sujeito passivo foi omissão de receitas escrituradas e não declaradas e omissão de receitas decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada. É dessas infrações que o contribuinte se defende.

O reajuste no cálculo do tributo não altera a natureza jurídica da infração. Logo, não há que se falar em alteração de critério jurídico. O método de cálculo do tributo não pode ser confundido com a própria infração. A apuração do imposto é procedimento intrínseco ao lançamento, que como toda atividade administrativa, necessita de respaldo legal. Tanto a apuração com base no lucro real, quanto com base no lucro arbitrado, possuem previsão em lei.

Neste diapasão, a autoridade julgadora, sem alterar o critério jurídico da infração (omissão de receitas), tem a liberdade e o dever de aplicar o método de apuração do imposto que represente de maneira mais acertada a margem de lucro praticada pelo sujeito passivo, em respeito ao princípio da verdade material.

**Por tudo o exposto, voto por reconhecer indevida o cálculo do IRPJ e da CSLL pela sistemática do lucro real trimestral, devendo a base de cálculo dos tributos ser ajustada para o montante correspondente a 38,4% da receita omitida, aplicando-se a apuração pelo lucro arbitrado.**

Considerando que foi acolhido o argumento de que a escrituração contábil não permitia a apuração do imposto pelo lucro real trimestral, resta prejudicada a análise do argumento do contribuinte que defendeu a necessidade de arbitramento do lucro posto que o valor de “receita omitida” e volume de “pagamentos sem causa” evidenciariam escrituração irregular.

Da Alegação de Contradição, incerteza e equívocos na acusação de “receita registrada e não declarada”

Neste tópico, o contribuinte declara que a receita estava registrada na ECD e declarada na DIPJ pelo valor anual, e argui que houve erro na adoção da periodicidade de apuração trimestral do lucro, comparando com a única apuração feita pela empresa que foi anual.

Tendo em vista que foi reconhecida a impossibilidade de apuração do imposto com base no lucro real trimestral, tal argumento resta prejudicado.

A Recorrente acrescenta que a receita presumida pela soma dos depósitos bancários contraria a prova direta acatada pelo Ministério Público, pois se a receita bruta é conhecida deveria ser tributada na sistemática adotada em cada um dos períodos-base, segundo o regime de tributação efetivamente aplicável para as receitas de cada atividade. Defende que a presunção legal, prevista no art. 42 da Lei nº 9.430/96, fere o conceito constitucional de renda ao equiparar depósito bancário à renda e que os depósitos quanto muito representariam os ingressos decorrentes da atividade empresarial, jamais lucro, que dependeria do confronto dos ingressos (receitas) com as saídas (despesa) em determinado período.

O contribuinte ao fazer menção à “prova direta acatada pelo Ministério Público” deve estar fazendo referência ao acordo de Colaboração Premiada, homologado pelo Parquet. É preciso esclarecer que esses acordos, ainda que homologados pelo Ministério Público, não são *meios de prova*, mas sim *meios de obtenção de elementos de prova*, nos termos do art. 3º da Lei n. 12.850/2013:

DA INVESTIGAÇÃO E DOS MEIOS DE OBTENÇÃO DA PROVA

**Art. 3º** Em qualquer fase da persecução penal, serão permitidos, sem prejuízo de outros já previstos em lei, os seguintes meios de obtenção da prova:

I - colaboração premiada;

II - captação ambiental de sinais eletromagnéticos, ópticos ou acústicos;

III - ação controlada;

IV - acesso a registros de ligações telefônicas e telemáticas, a dados cadastrais constantes de bancos de dados públicos ou privados e a informações eleitorais ou comerciais;

V - interceptação de comunicações telefônicas e telemáticas, nos termos da legislação específica;

VI - afastamento dos sigilos financeiro, bancário e fiscal, nos termos da legislação específica;

VII - infiltração, por policiais, em atividade de investigação, na forma do art. 11;

VIII - cooperação entre instituições e órgãos federais, distritais, estaduais e municipais na busca de provas e informações de interesse da investigação ou da instrução criminal. (grifei)

Veja que entre os citados incisos encontram-se a ação controlada, a infiltração de policiais em atividade de investigação, nada disso é prova, mas sim um meio pelo qual poderá

ser produzida uma prova. Logo, uma delação premiada não faz prova nem a favor, nem contra o contribuinte, pois é apenas um meio pelo qual o Fisco ou a autoridade policial poderá obter provas.

Como consequência da delação premiada, o Fisco instaurou procedimento fiscal, através do qual produziu provas para comprovar as infrações tributárias que deram ensejo à presente autuação. Entre as provas produzidas podemos citar os extratos bancários, a escrituração fiscal, as declarações prestadas à Receita Federal, entre outras. São esses meios de provas que comprovam o pagamento sem causa, a omissão de receitas escriturada e não declarada, bem como a omissão de receitas, ainda que por presunção. Pois neste caso, restam comprovados os depósitos em conta bancária do contribuinte, para os quais não foi possível comprovar a origem.

Também não cabe o argumento de que a presunção legal do art. 42 da Lei n. 9.430/96 fere o conceito constitucional de renda, uma vez que trata de uma presunção *juris tantum*, ou seja, poderia o sujeito passivo apresentar prova em contrário, bem como poderia demonstrar a existência de despesas associadas àquela receita. Todavia, tratando-se de receitas auferidas em operações fraudulentas, que foram realizadas à margem da legalidade e do conhecimento das autoridades públicas, reveladas no bojo da Operação Ararath, torna-se impossível ao Fisco identificar as operações efetivamente realizadas, justificando a presunção legal.

Logo, mostra-se correta a apuração de omissão de receitas com base em presunção legal, art. 42 da Lei n. 9.430/96. A presunção apenas inverte o ônus da prova, atribuindo ao contribuinte o dever de provar que aqueles valores não são receita ou de apresentar a existência de despesas dedutíveis para fins de caracterização do lucro.

#### Da Alegação da Efetiva Natureza das Operações como Contrato de Mútuo

Argumenta a Recorrente que os ingressos foram indevidamente tributados como “omissão de receitas” e saídas indevidamente qualificadas como “pagamento sem causa”, visto que a efetiva natureza das operações era de contrato de mútuo.

O contribuinte alega que as operações foram registradas como contrato de mútuo na sua escrituração contábil e que foi validada pelo Fisco que a considerou hábil para sustentar a tributação pelo lucro real. Por conseguinte, a Recorrente aduz que *tanto nos Autos de Infração lavrados, como no Acórdão Recorrido, está havendo indevida inversão do ônus da prova, na medida em que caberia ao Fisco a prova de que os valores registrados na contabilidade, como “mútuo”, têm outra natureza que não é de “mútuo”, demonstrando, assim, a aludida “prova da inveracidade dos fatos ali registrados”, como consta do art. 924 do RIR/99.*

No que concerne ao tema, o TVF fl. 586 consignou:

Intimada a comprovar, através de documentação hábil e idônea (cópias de cheques, de comprovantes de depósitos em dinheiro, de TED's, etc), as "**OPERAÇÃO MUTUO JUNIOR**", relacionadas na planilha "TIF COML AMAZONIA" encaminhada em resposta ao TIF nº 02-2015. No entanto; nenhuma comprovação da motivação e origem dos créditos/débitos das contas correntes relacionadas foi apresentada. Em resposta o contribuinte alegou: "Referente a vinculação débito/crédito, a escrituração mantém o regime de conta corrente, controlando apenas saldos, motivo pelo qual, não há uma vinculação de débito e crédito individualizada". E "**em relação a documentação , tais**

como, cópias de cheques, comprovante de depósitos em dinheiros e de TED`s, esclarecemos que as transações estão todas refletidas nos extratos bancários cujas cópias já foram encaminhadas em respostas anteriores. A empresa não mantém em arquivo, cópias de cheques já compensados, ou comprovantes de operações realizadas eletronicamente". (destaques originais e nossos)

Como se depreende do Termo de Verificação Fiscal, o contribuinte foi intimado a comprovar as operações de mútuo registradas em sua contabilidade, contudo limitou-se a declarar que a empresa não mantinha em arquivo cópias de cheques ou comprovantes de operações realizadas eletronicamente, e que as transações estavam todas refletidas nos extratos bancários.

Dessarte, resta claro que o contribuinte não logrou êxito em demonstrar as operações de mútuo, não fez nenhum esforço em tentar vincular as entradas às saídas, tampouco apresentou contratos. Em sede de recurso voluntário, apenas defende que o Fisco teria o dever de provar que não se tratavam de contratos de mútuo. Como vimos, restaram demonstrados os depósitos bancários, bem como o pagamento efetuado a terceiros, cabendo ao contribuinte fazer prova da existência de operação de mútuo, não há como exigir do Fisco a produção de uma prova negativa, de algo que efetivamente não ocorreu.

Isto posto, não restou comprovada que as operações se tratavam de mútuo, tampouco há como impor ao Fisco a produção de prova negativa.

#### Operações Evidenciadas pelo Histórico do Extrato Bancário e mediante Prova Incontroversa

A DRJ reconheceu ser indevida parcela do IRPJ e do IRRF após análise de estornos, cheques devolvidos e duplicidade de lançamentos, determinando os devidos ajustes nas bases de cálculo dos impostos e seus reflexos.

Apesar disso, a Recorrente entende que estão comprovadas expressivas operações que permanecem indevidamente tributadas, mas ressalta que se ateve *ao exame de valores registradas a "débito" no extrato de conta da empresa junto ao Banco Bradesco no mês de dezembro/2013, que se referem a transferências bancárias comprovadamente efetuadas para o sócio Gércio Marcelino Mendonça Júnior (beneficiário identificado), a título de empréstimo (mútuo), valores que foram utilizados pelo beneficiário para compor aplicação em Fundo de Plano de Previdência Privada – VGBL em seu nome no mesmo Banco Bradesco, empréstimo comprovadamente devolvido à empresa mutuante em momento posterior.* Essas transferências em dezembro/2013 montam a importância de R\$ 43 milhões, conforme quadro abaixo:

19/12/2013	<b>27.000.168,00</b>	<b>D</b>	<b>TED</b>
23/12/2013	<b>4.000.000,00</b>	<b>D</b>	<b>CHEQUE</b>
23/12/2013	<b>4.000.000,00</b>	<b>D</b>	<b>CHEQUE</b>
23/12/2013	<b>4.000.000,00</b>	<b>D</b>	<b>CHEQUE</b>
23/12/2013	<b>4.000.000,00</b>	<b>D</b>	<b>CHEQUE</b>

No que diz respeito aos 4 cheques no valor de R\$ 4 milhões de reais, o sujeito passivo afirmou tratar-se de *4 cheques administrativos, todos datados de 23/12/2013, emitidos em nome da própria empresa e imediatamente debitados na conta bancária no momento da emissão, mas cujos recursos financeiros não foram sacados de imediato, pois é da dinâmica dessas operações que os cheques administrativos fiquem em poder do beneficiário, respondendo o Banco pela liquidação deles quando apresentados. Esses cheques foram, também, transferidos como empréstimo ao sócio GERCIO MARCELINO MENDONÇA JUNIOR e por ele utilizados no ano seguinte (2014) para compor Plano de VGBL em seu próprio nome, no mesmo Banco Bradesco de emissão dos cheques.*

É de se ressaltar que o contribuinte apresentou impugnação e, posteriormente, fez juntar razões aditivas à impugnação, no sentido de fazer juntar outros documentos que não puderam ser obtidos no prazo para impugnar.

Analizando essa documentação entregue *a posteriori*, verifica-se que os 4 cheques no valor de R\$ 4 milhões não constam das microfilmagens fornecidas pelo Banco e anexadas às fls. 960-969 e 989-999.

A Recorrente também cita a existência de procedimento fiscal pela DRF/BHE, na pessoa física do Sr. Gércio Marcelinho, no qual o auditor fiscal solicitou explicações acerca de valores informados na sua Declaração de Ajuste Anual, sob a rubrica de “Valor utilizado para compor VGBL o qual se juntou ao Banco em janeiro 2014 – SITUAÇÃO EM 31/12/2013” nos valores de R\$ 16 milhões e R\$ 27 milhões.

O Sr. Gérico teria informado que o valor de R\$ 16 milhões referem-se a cheques administrativos, sacados em 2013 nas contas bancárias da empresa Comercial da Amazônia de Petróleo, e que foram aplicados em VGBL no início de 2014 e que esses valores teriam sido recebidos a título de contrato de mútuo. Apesar de anexar os termos de intimação da DRF/BHE e respostas às intimações (fls. 876-884), não fez juntar se essas justificativas foram aceitas pela Autoridade Fiscal.

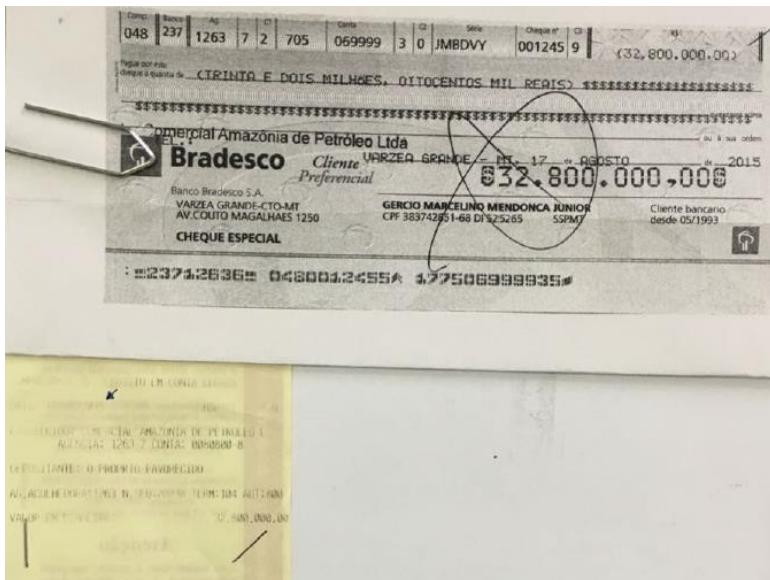
Em relação aos 4 cheques de R\$ 4 milhões, não há comprovação do depósito desses cheques na conta do Sr. Gérico, tampouco houve comprovação do contrato de mútuo, no que diz respeito aos prazos e condições de pagamento. Segundo a Recorrente, o contrato era tácito. Ou seja, ainda que a Recorrente tivesse repassado esses valores ao Sr. Gérico, que os aplicou em VGBL, não restou comprovado que se tratasse de contrato de mútuo.

Quanto ao valor de R\$ 27 milhões, também não há comprovação de que o destinatário do TED era o Sr. Gérico. Apesar de haver comprovação de que o Sr. Gérico possuía uma previdência VGBL no Banco Bradesco, não há correlação exata de valores e depósitos nas datas em que foram efetivados o TED e as emissões de cheque.

Para rebater a tese de que tratava-se de um contrato de mútuo, a Recorrente informa o pagamento de valores referentes ao contrato de mútuo no valor de R\$ 32.800.000,00 realizado em 18/08/2015, através de cheque creditado na conta da Amazônia de Petróleo.

Agência   Conta	Total Disponível (R\$)	Total (R\$)			
01263   0080800-8	301.431,10	301.431,10			
<b>Extrato de: Ag: 1263   CC: 0080800-8   Entre 01/08/2015 e 31/08/2015</b>					
Data	Lançamento	Dcto.	Crédito (R\$)	Débito (R\$)	Saldo (R\$)
18/08/2015	DEPOSITO EM DINHEIRO O PROPRIO FAVORECIDO	800104	32.800.000,00		32.800.001,00
	RESGATE DE PAPEIS	2179390	200.048,75		33.000.049,75
	APLICACAO MERCADO ABERTO	9555493		-33.000.048,75	1,00

Apesar de declarar que o pagamento foi realizado em cheque, no extrato consta depósito em dinheiro. A Recorrente apresenta o cheque emitido pelo Sr. Géricio no valor de R\$ 32,8 milhões (fl. 899), mas não apresenta extrato da conta do Sr. Géricio para comprovar a compensação do cheque. Acrescenta abaixo do cheque um comprovante de depósito praticamente ilegível, vide documentos citados:



Em caso de dúvida, poderia ser aventada a hipótese de realização de diligência para verificar as efetivas movimentações e se de fato, o cheque foi debitado da conta do Sr. Géricio.

Mas considero despicienda a realização de diligência, uma vez que este não é o único fato que a formar o convencimento da inexistência de contrato de mútuo. Deve-se levar em conta que antes do início do procedimento fiscal, não houve um único pagamento sequer referente ao suposto contrato de mútuo, apenas após o início dos procedimentos fiscais na pessoa física do Sr. Géricio e na ora autuada é que houve o “pagamento” de parte do contrato.

Faz-se mister destacar as datas das intimações e do início dos procedimentos:

- 26/06/2015 – Início do procedimento fiscal na Comercial da Amazônia de Petróleo (autuada) (AR fl.20);

- 24/07/2015 – Intimação do Sr. Gércio para comprovar a origem dos valores informados em sua DIRPF (fl. 876);

- 18/08/2015 – Depósito em espécie no valor de R\$ 32,8 milhões na conta da Comercial da Amazônia (fl. 898);

Essa certamente foi a razão pela qual o Colegiado *a quo* indeferiu o pedido de diligência e concluiu que o contribuinte não trouxe documentos hábeis e idôneos durante a ação fiscal e no prazo legal da impugnação, transcrevo:

Portanto, indeferem-se todos os pedidos efetivados pelo contribuinte, no presente item, por ter deixado de se opor com argumentos e documentos hábeis e idôneos durante a ação fiscal e no prazo legal de impugnação.

Sendo assim, **ratifico a decisão recorrida no sentido de que a Recorrente não logrou êxito em comprovar a operação de mútuo, restando sem causa os pagamentos efetuados no valor total de R\$ 43 milhões.**

#### Alegação de Natureza de Penalidade na Tributação pelo IRRF

Em síntese, a Recorrente alega que a tributação na fonte, na forma perpetrada pelo Fisco, assume caráter de penalidade. Aduz ainda ser indevida a exigência do IRRF mediante dupla presunção: (i) cada débito equivale a pagamento; (ii) presume-se que os “pagamentos presumidos” são a “beneficiários não identificados ou sem causa”.

Não procede o argumento de que a alíquota de 35% teria natureza de sanção. Tributo não é penalidade. A penalidade aplicada corresponde à multa de ofício imposta em razão da falta de recolhimento dos tributos.

A exigência do IRRF não é uma penalidade à fonte pagadora, mas sim uma deslocamento da sujeição passiva do contribuinte para o responsável tributário, que tem o dever legal de reter o imposto devido pelo contribuinte de fato. A previsão legal encontra-se no art. 61 da Lei n.º 8.981/95, nos seguintes termos:

Art. 61. Fica sujeito à incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais.

§ 1º A incidência prevista no caput aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa, bem como à hipótese de que trata o § 2º, do art. 74 da Lei nº 8.383, de 1991.

§ 2º Considera-se vencido o Imposto de Renda na fonte no dia do pagamento da referida importância.

§ 3º O rendimento de que trata este artigo será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto.

Vê-se que trata-se de imposição de imposto de renda incidente sobre rendimentos recebidos por terceiros, na qual a fonte pagadora tem a obrigação de efetuar a retenção como responsável tributário. A lei consigna uma presunção de que o rendimento recebido é líquido, cabendo o reajustamento da base de cálculo do imposto para o seu valor bruto.

De outra banda, a multa de ofício, esta sim uma penalidade, está prevista no art. 44 da Lei n.º 9.430/96 e não se confunde com tributo. Será cobrada sempre que o lançamento foi efetivado ou revisto de ofício, podendo a multa ser majorada nas hipóteses de sonegação, fraude ou simulação dolosas.

O IRRF não tem caráter punitivo, pois trata de um imposto incidente sobre o rendimento bruto recebido por terceiros, sendo a responsabilidade de seu recolhimento atribuído à fonte pagadora. Enquanto que a multa de ofício é penalidade imposta pelo descumprimento do dever de declarar e recolher os tributos devidos dentro do prazo legal.

Logo, afirgura-se correta a incidência do IRRF sobre os pagamentos sem causa ou a beneficiário não identificado.

### **Recurso de Ofício**

#### **Da Admissibilidade**

A DRJ deu provimento parcial à impugnação do contribuinte e exonerou parcela do lançamento que supera o limite de R\$ 2.500.000,00 estabelecido na Portaria MF nº 63/2017, razões pelas quais conheço do recurso de ofício.

A decisão de 1<sup>a</sup> Instância deu provimento em parte às impugnações, em relação aos seguintes pontos, que serão tratados separadamente:

- 1) reconheceu a decadência dos 1º, 2º, 3º e 4º trimestres/2012, relativamente ao IRPJ e CSLL, excluindo da base de cálculo trimestral do lançamento, respectivamente, os valores de: R\$ 3.612.860,06, R\$ 4.448.834,16, R\$ 9.360.545,75 e R\$ 4.219.536,70;
- 2) acolheu a preliminar de decadência quanto aos Períodos de Apuração diários do IRRF entre 12/01/2012 e 28/12/2012, excluindo das bases de cálculo diárias dos lançamentos, nesses períodos, os valores respectivos, conforme tabela de fls. 478/480 do auto de infração;
- 3) excluiu das bases de cálculo do IRPJ, da CSLL e do IRRF, alguns valores conforme tabelas de fl.1183.
- 4) declarou improcedentes os autos de PIS e COFINS, por terem sido lançados, equivocadamente, pela sistemática da cumulatividade, e;
- 5) reduziu a multa de ofício de 150% para 75%.

O primeiro ponto a ser analisado será a questão da multa de ofício, uma vez que esta matéria tem repercussão na decadência.

### Da Multa de Ofício

A autoridade fiscal aplicou a multa de ofício qualificada no percentual de 150% , pois entendeu que a contribuinte cometeu, em tese, sonegação e fraude dolosos em todo o período fiscalizado. Citou também a atuação do Sr. Gércio Marcelino, como operador financeiro do grupo político do Estado do Mato Grosso, o qual manipulou uma grande movimentação financeira por meio de suas empresas, entre elas, a Comercial Amazônia de Petróleo, para efetuar pagamentos a pessoas físicas e jurídicas envolvidas no esquema. Nesse sentido, o Auditor concluiu (fl. 598):

71. Portanto, reitera-se que é evidente que a não declaração de vultosa movimentação financeira, da ordem de milhões ao longo do período fiscalizado , de forma reiterada e à margem da tributação, **não decorre de mero erro**, bem como as práticas descritas implicam real intenção de ocultar receitas da imposição tributária. A conduta evidencia flagrante intuito de **sonegação** e demonstra que a Contribuinte agiu, dolosamente, no sentido de impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, o que é suficiente para aplicar a qualificação da penalidade imposta no presente lançamento. (negrito original)

A DRJ afastou a multa qualificada, sob o argumento de que o acordo de delação premiada é afeto ao processo judicial, e no presente caso possuiria relação apenas indireta com o procedimento administrativo fiscal, visto que houve apenas o compartilhamento de provas afetas ao interesse da fazenda pública federal, por conseguinte, os efeitos da delação, não necessariamente, afetam o presente procedimento. Acrescenta que o procedimento fiscal demonstrou tão somente que não houve controles por parte do contribuinte sobre tais valores, e mesmo que houvesse, tais não foram apresentados ao fisco, tampouco em grau de Impugnação. Também destacou que os lançamentos de ofício basearam-se em presunção legal, e que não seria possível afirmar como verdade, para fins de utilização como fundamento no presente lançamento, que houve essas operações no âmbito tributário fora de seus negócios normais, de outra forma, o lançamento fiscal deveria embasar-se justamente na prova da ocorrência dessas operações, o que não foi o que ocorreu.

Concordo com a decisão *a quo* quando afirma que o acordo de delação premiada é afeto ao processo judicial, e que seus efeitos não necessariamente afetam o presente procedimento. Isto porque, como já mencionado alhures, o acordo de colaboração premiada, ainda que homologado pelo Ministério Público não constitui prova, mas sim em meio para obtenção de prova. Nesse diapasão, é imprescindível que a autoridade fiscal produza provas no âmbito do procedimento administrativo que demonstrem a existência de infração fiscal.

E assim foi feito. A autoridade fiscal reuniu extratos bancários, contabilidade, DIPJ, entre outros, para demonstrar a que houve pagamento sem causa, omissão de receita escriturada e não declarada, bem como omissão de receita por presunção legal. As infrações fiscais foram devidamente comprovadas através de provas produzidas no curso do procedimento administrativo.

A súmula CARF nº 25 preceitua que a presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

Todas as infrações apontadas configuram, em tese, sonegação, e deram ensejo ao lançamento de ofício. A sonegação pode ocorrer por mero erro do contribuinte, ou pode este ter o intuito doloso em sonegar ao Fisco. A sonegação por simples erro implica imposição de multa de ofício de 75%. No segundo caso, quando há a sonegação dolosa nos termos do art. 71 da Lei n. 4.502/64, a multa é agravada para o patamar de 150%, *in verbis*:

Art . 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

O que se está a discutir portanto é a existência ou não de dolo. Nesse ponto, ouso discordar da decisão de piso, uma vez que não restam dúvidas que as operações ora tributadas foram realizadas de modo fraudulento e reveladas no seio da Operação Ararath, e a autoridade fiscal não teve pleno conhecimento das circunstâncias materiais do fato gerador, justamente porque a hipótese de incidência foi realizada para acobertar outras infrações de natureza penal.

Ou seja, a existência de acordo de colaboração premiada no seio da Operação Ararath não é prova para comprovar infração fiscal, mas é fato incontrovertido a ser levado em consideração para formação da convicção do julgador acerca da existência do intuito doloso. Nesse sentido, transcrevo o seguinte trecho do TVF (fl.597):

E toda essa movimentação financeira efetuada pela Comercial Amazônia de Petróleo Ltda que não fazia parte de seus negócios "normais" foi contabilizada como "**OPERAÇÕES MÚTUO JUNIOR**", com o intuito de fraudar o Fisco; ou seja, **omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal**, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

O sujeito passivo não conseguiu comprovar a existência de contratos de mútuo, mas inseriu intencionalmente informações inverídicas para alterar as circunstâncias do fato gerador, caracterizando o dolo necessário para a qualificação da multa.

**Portanto, neste ponto, voto por dar provimento ao recurso de ofício e restaurar a multa de ofício para o percentual de 150%.**

#### Ajustes nas Bases de Cálculo do IRPJ e da CSLL

O Colegiado *a quo* também excluiu das bases de cálculo do IRPJ, da CSLL e do IRRF, alguns valores conforme tabelas de fl.1183, ao analisar a documentação acostada pela contribuinte.

Naquela circunstância foram analisadas várias justificativas no esforço de comprovar a causa dos pagamentos ou eventual cobrança em duplicidade. Alegou-se a aquisição de um imóvel para o Sr. Géricio, amparado em contrato de mútuo, mas não restou comprovado o contrato de mútuo.

A Impugnante indicou pagamento de contrato de locação, referente a *luvas* destinado à Piran Participações. Esses valores foram considerados comprovados e expurgados do lançamento.

Também alegou necessidade de diligência para comprovar a operação de outros beneficiários identificados, o que foi recusado pelo julgador *a quo*, uma vez que caberia à Impugnante a confecção dessas provas.

A autuada apontou ainda estornos, cheques devolvidos e duplicidades de lançamento que ensejariam o cancelamento da autuação sobre aqueles valores. A Turma julgadora acolheu a grande maioria das irregularidades apontadas e determinou que aqueles valores fossem expurgados do lançamento.

Neste ponto, **não merece reparos o acórdão recorrido.**

#### Do Lançamento do PIS e da COFINS pelo Regime Cumulativo

O acórdão recorrido declarou improcedentes os autos de PIS e COFINS, por terem sido lançados, equivocadamente, pela sistemática da cumulatividade, tendo em vista que o lançamento do IRPJ e da CSLL se deu pelo lucro real trimestral. Reproduz-se trecho do voto (fl. 1226):

200. Ressalte-se que não houve arbitramento do lucro, o que obrigaria ao lançamento de autos reflexos do PIS/COFINS pela sistemática cumulativa.

201. Dessa forma, sendo obrigação do fisco adotar para os autos reflexos a sistemática de tributação adotada pela Interessada, e sendo essa optante do lucro real, cujas receitas auferidas sofreriam incidência do PIS/COFINS não cumulativo, o lançamento reflexo quanto a tais contribuições não deve se manter, mormente porque sendo a Interessada instada a pagar as referidas contribuições pela sistemática cumulativa não teria o direito legal de creditar-se de eventuais pagamentos anteriores.

202. Dessa forma, voto no sentido de tornar improcedentes os autos de infração reflexos relativos ao PIS e À COFINS. (grifei)

Veja que a DRJ entendeu por bem cancelar os autos de infração do PIS e da COFINS, uma vez que em sendo a empresa optante pelo lucro real trimestral, não respeitou a apuração pelo regime não cumulativo.

Todavia, ao concluir que o arbitramento do lucro era medida impositiva, por conseguinte, resta correta a apuração do PIS e da COFINS pelo regime cumulativo.

**Isto posto, voto por dar provimento ao recurso de ofício para restabelecer os lançamentos referentes ao PIS e à COFINS no regime cumulativo.**

#### Da Decadência

A Turma da DRJ reconheceu a decadência dos 1º, 2º, 3º e 4º trimestres/2012, relativamente ao IRPJ e CSLL, além do que também acolheu a preliminar de decadência quanto aos Períodos de Apuração diários do IRRF entre 12/01/2012 e 28/12/2012, excluindo das bases de cálculo diárias dos lançamentos, nesses períodos, os valores respectivos, conforme tabela de

fls. 478/480 do auto de infração. A ciência do lançamento tanto para o contribuinte, quanto para o responsável solidário se deu em **20/02/2018**.

Em relação ao prazo decadencial, em consequência do entendimento de que deve ser mantida a multa qualificada, aplicar-se-á o prazo previsto no art. 173, inciso I do CTN:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

No que concerne ao IRPJ e a CSLL, pelo entendimento de que o lançamento deveria ter sido feito pela lucro arbitrado, restaram atingidos pela decadência os 1º, 2º e 3º trimestres do ano-calendário de 2012.

Quanto ao IRRF, tendo em vista o período de apuração diário e a data de vencimento do último período ser 28/12/2012, encontra-se decadente todo o ano-calendário de 2012, conforme já reconhecido pela instância *a quo*.

Isto posto, deve ser reformada a decisão recorrida, apenas no que se refere IRPJ e CSLL referente ao 4º trimestre de 2012.

Outro ponto que exsurge diz respeito à decadência dos lançamentos do PIS e da COFINS. Pois uma vez que os autos de infração desses tributos são restaurados, em face do reconhecimento da legitimidade do lançamento no regime cumulativo, há de ser reconhecer de ofício a decadência dos lançamentos do PIS e da COFINS com período de apuração compreendido entre Janeiro/2012 a Novembro/2012.

#### **Recurso Voluntário - Sr. Gércio Marcelino Júnior**

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

A autoridade fiscal imputou responsabilidade tributária ao Sr. Gércio com fundamento nos arts. 124, I e 135, III do CTN, na condição de sócio administrador da empresa EIRELI, destacando o interesse comum na situação que constitui o fato gerador e na gestão dos negócios da pessoa jurídica fiscalizada. O Sr. Gércio teria infringido a legislação tributária com evidente intuito de furtar-se ao recolhimento dos tributos e contribuições federais devidos.

A DRJ entendeu que não caberia a responsabilidade tributária com fundamento no interesse comum (art. 124, I do CTN), mas a manteve com fundamento no art. 135, III. Irresignado, o Sr. Gércio alega preliminarmente nulidade da decisão recorrida e questiona o vínculo de responsabilidade.

#### **Da Alegação de Nulidade por Cerceamento do Direito de Defesa**

O Recorrente argui nulidade da decisão recorrida por cerceamento do direito de defesa e de motivação, posto que a DRJ deixou de analisar os argumentos relevantes sobre a ilegitimidade passiva do Recorrente.

Aduz o Responsável que a autoridade fiscal ao fundamentar a responsabilização em tipos tributários dispares (art. 124, I e art. 135, III), teria emitido ato contraditório e nulo, eis que desconectado da “motivação” ali registrada e já transcrita. Argui que a DRJ não discorreu um linha sobre a nulidade arguida.

Com efeito, a decisão recorrida afastou a responsabilidade do Sr. Géricio em razão de interesse comum, mas a manteve porque na posição de sócio administrador agiu com infração à lei. O fato de afastar a responsabilidade com base em um determinado motivo, não implicou nulidade do auto, posto que manteve a responsabilidade pelo segundo fundamento (art. 135, III).

Ou seja, não procede o argumento do Recorrente no sentido de que a Turma recorrida *deixou de se manifestar sobre argumentos relevantes sobre a ilegitimidade passiva*. Ao contrário, aquele Colegiado discorreu extensamente sobre a responsabilidade tributária atribuída com base em cada um dos artigos. Nos itens 248 a 280 (fls. 1236-1243), o I. Relator discorreu sobre o interesse comum, enquanto que nos itens 281-296 (fls. 1243-1246) dispôs sobre a atuação do Sr. Géricio como sócio administrador, transcreve-se excerto da decisão:

248. Passo a me manifestar:

249. Inicialmente, no que se refere a imputação da responsabilidade tributária que se fundamentou no art. 124, I, do CTN, é cediço que a jurisprudência (administrativa e judicial) e a doutrina divergem no tema.

250. Numa primeira linha de argumentação, e no que tange ao conceito de *interesse comum* (previsto no inciso I) deve-se ter em mente a correta amplitude do seu significado, uma vez que a própria lei não expõe com exatidão a condição em que se colocam os sujeitos para que se caracterize tal interesse.

(...)

279. Esse é o posicionamento geral sobre o tema com o qual me harmonizo.

280. Desta feita, entendo que não se encontram nos autos os pressupostos necessários a configurar hipótese de solidariedade tributária, estatuída no art. 124, I do CTN, pelo quê, voto no sentido de *tornar sem efeito o Termo de Responsabilização Tributária* lavrado sob esse fundamento.

#### ***Art. 135, III do CTN***

281. No entanto, no tocante a imputação da responsabilidade tributária sob o fundamento do art. 135, III, do CTN, é sabido que os autos do procedimento demonstraram que o sócio-gerente, não obstante não ter logrado comprovar documentalmente a maior parte dos créditos e débitos bancários ocorridos nas contas bancárias de sua empresa individual de responsabilidade limitada, confessou ao Ministério Público que ele mesmo mantinha os contatos com o então Secretário da Fazenda do Estado, Sr Elder de Moraes Dias, atuando como financeiro de um grupo político do Estado do Mato Grosso, manipulando pessoalmente movimentação financeira vultosa através de suas empresas, principalmente a Comercial Amazônia de Petróleo Ltda, confessando ter efetuado diversos pagamentos [repita-se, não comprovados documentalmente nessa sede administrativa] a PFs e PJs através de operações que não faziam parte dos negócios normais da empresa, operações essas contabilizadas como “operações mútuo júnior”.

(...)

288. Ou seja, pelo que se verificou, o vultoso movimento de recursos aplicados tanto em empresas quanto em empreendimentos políticos, era controlado diretamente pelo sr Géricio, e isso teve implicação direta em crimes contra o sistema financeiro nacional, razão pela qual tanto ele como sua empresa foram alvos de investigação pública, juntamente com diversos outros personagens.

289. Desta feita, no tocante, exclusivamente à hipótese do art. 135, III, do CTN, os fatos demonstram ter havido, em tese, verdadeira afronta à ordem contábil-tributária, por atos praticados pelo próprio sr Géricio, ao arrepio da lei.

(...)

Resta óbvio que o fato de a DRJ não enxergou qualquer nulidade ao discorrer acerca dos dois fundamentos que haviam sido indicados para atribuição da responsabilidade tributária ao Recorrente, e manter a responsabilidade com fundamento no art. 135, III. E de fato, não há qualquer nulidade no auto de infração, pelo simples fato de que o Auditor enxergou tanto o interesse comum do Sr. Géricio, quanto a sua atuação com infração à lei, na posição de sócio administrador.

A decisão da DRJ foi clara e objetiva, permitindo que o ora Recorrente exercesse plenamente o contraditório e a ampla defesa, e não se enquadra nas hipóteses de nulidade constantes do art.59 do Decreto n. 70.235/72:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

Sendo assim, rejeito a preliminar de nulidade por cerceamento do direito de defesa.

#### Da Alegação de Nulidade do Termo de Responsabilidade por Ausência de Motivação

Em suma, o Recorrente alega nulidade por falta de motivação do Termo de Responsabilidade, visto que no Termo de Verificação Fiscal e Responsabilidade (fls.581-601) cita os arts. 121 e 124, I do CTN, enquanto que o Auto de Infração, propriamente dito, citou os arts. 124, I e 135, III do CTN (fl.1330).

Esse tema não merece maior aprofundamento, uma vez que o Termo de Verificação Fiscal é parte integrante do auto de infração, inclusive os autos e o TVF fazem parte de um mesmo arquivo “PDF”. As informações constantes dos autos e dos Termos se complementam, conforme citado expressamente à fl. 477 “*Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados*”.

Não há que se falar em falta de motivação do Termo de Verificação Fiscal, quando o próprio auto de infração citou o art. 135, III do CTN. Outrossim, o TVF cita expressamente a atribuição da responsabilidade do Sr. Géricio pela sua condição de sócio administrador com infração à lei, transcrevo excerto do TVF (fl. 600):

76. Gercio Marcelino Mendonça Junior, CPF 383.742.851-68, sócio de fato e administrador da empresa sociedade EIRELI. Lavramos o Termo de Sujeição Passiva Solidária em nome do responsável solidário pelo crédito tributário ora constituído, tendo em vista que o mesmo, no interesse comum na situação que constitui o fato gerador e na gestão dos negócios da pessoa jurídica fiscalizada, na condição de sócio-administrador, infringiu a legislação tributária com evidente intuito de furtar-se ao recolhimento dos tributos e contribuições federais devidos, conforme restou demonstrado. (grifei)

Dessarte, **rejeito a preliminar de nulidade por falta de motivação do TVF**, tendo em vista que o Termo de Verificação Fiscal e os Autos de Infração se complementam, bem como, o Termo narrou objetivamente os fatos que ensejaram a imputação da responsabilidade ao Recorrente.

#### Da Responsabilidade Tributária

O Recorrente argui ausência de requisitos para aplicar o art. 135 do CTN, posto que o mesmo não teria agido com excesso de poderes, infração à lei ou ao estatuto. Também alega ausência de prova do ilícito, pois a mera suposição ou indício não autoriza a imputação de responsabilidade solidária.

Para imputação da responsabilidade solidária, nos termos do art. 135, inciso III do CTN, faz-se mister dois requisitos: 1) que o ser diretor, gerente ou representante de pessoa jurídica de direito privado e, 2) praticar atos com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos. Não se mostra necessário que a pessoa seja sócio da empresa, bastando apenas que tenha poderes de gestão.

No caso em tela, o Sr. Gércio Marcelino Júnior era sócio da autuada com 99% e exercia com exclusividade a administração da empresa, conforme cláusula nona do contrato social (fl.22):

#### CLAUSULA NONA - ADMINISTRAÇÃO E ATRIBUIÇÕES

A administração da sociedade caberá exclusivamente ao sócio, **GERCIO MARCELINO MENDOÇA JUNIOR, indistintamente**, qualificado no preâmbulo deste instrumento, com poder e atribuição de administrador, para o uso do nome empresarial, sendo vedado, no entanto, em atividades estranhas ao interesse social ou assumir obrigações seja em favor de qualquer dos quotistas ou terceiros, bem como onerar ou alienar bens imóveis da sociedade, sem autorização do outro sócio.

Em relação aos atos com infração à lei, resta claro que a movimentação financeira realizada pelo Recorrente tinha por finalidade a ocultação e dissimulação da natureza de recursos provenientes de atividades ilícitas, e neste contexto, sonegou tributos dolosamente à Receita Federal, através da transferência de valores sob a rubrica de contratos de mútuo, sem que tivesse êxito em provar a existência desses contratos. Consta do resumo da Operação Ararath, elaborado pelo Ministério Pùblico Federal no Mato Grosso, e compartilhado com a Receita (fl.242):

O inquérito policial indicado demonstra que as empresas Globo Fomento Ltda e **Comercial Amazônia de Petróleo Ltda, além de seus sócios** e de empresas relacionadas com estas, estão a realizar atividades privativas de instituição financeira sem autorização do Banco Central do Brasil, bem como auxiliar terceiros criminosos a ocultar e dissimular a natureza de recursos provenientes de atividades ilícitas, fatos que configuram, em tese, crimes contra o Sistema Financeiro Nacional, de Lavagem de

Ativos e de quadrilha (artigos 16 da Lei nº 7.492/86, artigo 1º, incisos V, VI e VII da Lei nº 9.613/98 e 288 do Código Penal). (grifei)

O Recorrente fez acordo de delação premiada e admitiu ter participado do esquema criminoso, ratificando assim a realização de operações com infração à lei para dissimular a origem e a destinação de recursos provenientes de atividades ilícitas.

**Por tudo o exposto, há de ser mantida a responsabilidade solidária do Sr. Gércio Marcelino Mendonça Júnior com fundamento no art. 135, III do CTN.**

### **Conclusão**

Por tudo o exposto, voto por conhecer do **recurso de ofício** e DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO para restabelecer a exigência do PIS e da COFINS com períodos de apuração de dezembro/2012 a dezembro de 2013, restabelecer a multa de ofício para 150%, restabelecer o lançamento do IRPJ e da CSLL no 4º trimestre de 2012, ajustado pelo lucro arbitrado e; para conhecer do **recurso voluntário**, rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO para ajustar os lançamentos do IRPJ e da CSLL para a sistemática do lucro arbitrado.

(documento assinado digitalmente)

Giovana Pereira de Paiva Leite

### **Voto Vencedor**

Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza, Redator Designado.

O presente voto vencedor reflete o entendimento da maioria do Colegiado quanto às matérias a seguir relacionadas, julgadas em discordância com o voto da ilustre Relatora. Nas demais matérias, prevalece o entendimento consignado no voto vencido.

### **RECURSO DE OFÍCIO**

#### **AI PIS/COFINS. Multa de Ofício 150% - Infração:"Receitas Escrituradas e Não Declaradas"**

Quanto ao AI de PIS e à COFINS, decidiu-se por restabelecer à multa de 150% somente em relação ao crédito tributário decorrente da infração de "receitas escrituradas e não declaradas". Prevaleceu o entendimento de que neste caso, evidenciou-se a prática reiterada de omissão de receitas, mediante o artifício doloso de retardar o conhecimento das reais dimensões do fato gerador por parte da autoridade fazendária.

Com efeito, ao apontar a escrituração e a declaração a menor de valores de receitas praticadas de forma reiterada, a fiscalização demonstrou o evidente intuito de fraude pela reiterada omissão de receita, impondo-se manter a qualificação da penalidade.

No que diz respeito à multa aplicada sobre a infração de omissão de receitas apurada com fulcro no art. 42 da Lei nº 9.430, a Turma, em sua maioria, decidiu em sentido oposto, reduzindo-a para o patamar de 75%.

Como destacado pela Ilustre Relatora, a ação fiscal foi deflagrada a partir de apontamentos e de indícios informados pela Operação Ararath, mas, diferentemente do que ocorre em casos semelhantes, a apuração dos ilícitos tributários não se baseou em documentos ou provas produzidas no bojo da citada operação policial, ou seja, não se baseou no conjunto probatório decorrente de busca e apreensão determinada pela Justiça, ou em depoimentos prestados ao Juiz, a membro do Ministério Público ou a autoridade policial.

A apuração do ilícito tributário, por opção da autoridade lançadora, não tomou por base nenhum ato ilícito apurado na chamada Operação Ararath. A omissão foi apurada, para fins tributários, por presunção legal a partir de depósitos bancários cuja origem a recorrente não logrou comprovar.

Essa circunstância não se confunde com omissões de receitas evidenciadas por prova direta, tais como, a falta de emissão ou de registro contábil de notas fiscais; não se confunde também com ilícitos perpetrados mediante falsificação de documentos ou simulação de negócios jurídicos.

Não é por acaso que se consolidou o entendimento de que o auto de infração lavrado com base em depósitos bancários, em regra, não comporta qualificação da multa.

Nesse sentido, o CARF editou a Súmula vinculante nº 34, com o seguinte enunciado:

Súmula CARF nº 34: Nos lançamentos em que se apura omissão de receita ou rendimentos, decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada, é cabível a qualificação da multa de ofício, quando constatada a movimentação de recursos em contas bancárias de interpostas pessoas. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

O texto da súmula permite concluir que, nos lançamentos em que se apura omissão de receitas com base em extratos bancários, a regra é a aplicação da multa comum de 75%, cabendo a qualificação apenas em situações excepcionais, como ocorre na interposição de pessoas com fins ilícitos.

No caso em tela, embora existisse investigação de ilícitos penais (inclusive admitidos por um dos corresponsáveis, em delação premiada), o lançamento não se baseou nas conclusões ou no acervo probatório reunido na chamada Operação Ararath.

Com efeito, ao utilizar-se da presunção legal, a autoridade lançadora deixa de definir os reais contornos da conduta do sujeito passivo, a partir dos quais seria possível, ao menos, inferir sua intenção, e associá-la à caracterização do evidente intuito de fraude.

Por essas razões, para essa infração (apurada mediante presunção legal), a multa de 150% deve reduzida ao percentual de 75%.

**AI IRRF. Multa de Ofício 150%**

Como se depreende dos autos, a infração pagamento sem causa ensejou à exigência de IR na fonte e também foi apurada a partir do exame de **extratos bancários**. O contribuinte aduziu em sua defesa que os valores debitados tinham origem em contratos de mútuo, porém, não os exibiu os respectivos instrumentos contratuais, não obstante várias vezes intimada a fazê-lo.

Em sede de recurso voluntário, também não trouxe qualquer documento que evidenciasse tratar-se de mútuo. Também não há quaisquer acusações de existência de documentos falsos ou inidôneos para justificar a saída de dinheiro. Ou seja, não houve a criação de elemento artifício para justificar as saídas.

A existência (comprovação) do dolo é quem define a incidência ou não da fraude no caso concreto e, por consequência, a elevação da multa de ofício ao patamar de 150%. A comprovação deste elemento subjetivo deve ser, portanto, cabalmente demonstrada nos autos, e não o sendo, inaplicável a exacerbação da multa.

Veja-se: identificou-se saídas em conta-corrente, sem que fossem exibidos os documentos que as comprovassem. Ora, o fato de não ter sido apresentados estes documentos não autoriza, por si só, a qualificação da multa, pois não se deve presumir o **intuito do contribuinte de fraudar**, competindo ao fisco exibir os fundamentos concretos que revelem a presença da conduta dolosa do contribuinte, o que não ocorreu no caso em tela.

Assim, para essa infração (apurada mediante presunção legal), a multa de 150% deve reduzida ao percentual de 75%.

**Decadência**

No que concerne à decadência, vale registrar que a Relatoria votou por reformar a decisão recorrida no que se refere IRPJ e CSLL referente ao 4º trimestre de 2012 e, ao restaurar os autos de infração de PIS e da COFINS, reconheceu de ofício a decadência dos lançamentos das contribuições com período de apuração compreendido entre Janeiro/2012 a Novembro/2012.

Em relação ao IRPJ e à CSLL, a questão da decadência mostra-se prejudicada, uma vez que os autos restaram cancelados na íntegra, tendo em vista a impossibilidade de alteração do critério jurídico do lançamento. Quanto ao PIS e a COFINS, prevalece o voto da Relatora.

**RECURSO VOLUNTÁRIO: COMERCIAL AMAZÔNIA DE PETRÓLEO EIRELI**  
**AI IRPJ/CSLL: Mudança Critério Jurídico**

Conforme visto, o lançamento tributário foi efetuado sob o regime de lucro real trimestral, tendo decidido a Relatora pela impossibilidade de tributação por tal sistemática sem balanços trimestrais. Porém, manifestou-se por refazer o cálculo do IRPJ e CSLL devidos, sob a sistemática do lucro arbitrado, e, neste particular, restou vencida.

Com efeito, entendeu a Turma, em sua maioria, que esta decisão incorreria em alteração do critério jurídico do lançamento, por ofensa ao artigo 146 do Código Tributário Nacional, por ser defeso à autoridade julgadora alterar o auto de infração, inovando-o, trazendo, por assim dizer, um novo fundamento. A descrição do fato é requisito de validade do auto de infração e elemento essencial do exercício do direito de ampla defesa do contribuinte e, uma vez lavrado com base em um fundamento, e se esse fundamento foi ultrapassado, não pode a autoridade julgadora simplesmente alterar a fundamentação do auto e mantê-lo incólume.

Isso porque, uma vez realizado o lançamento, o contribuinte defende-se das acusações que lhe foram imputadas. A partir do momento em que determinada a decisão administrativa modifique as razões do ato de imposição, o direito à defesa e ao contraditório resta atingido, já que não poderia o contribuinte presumir eventual fundamentação do órgão ou autoridade julgadora para manter determinado ato de imposição.

Disto resulta que a autoridade julgadora não poderá ajustar o lançamento de forma a mantê-lo sob motivação distinta daquela adotada pela autoridade fiscal autuante.

Realmente, se subsiste o lançamento a partir de novos motivos pelos quais o tributo exigido seria supostamente devido, tal não terá o efeito de legitimar o ato de lançamento, já que o víncio decorrente de motivação inadequada enseja nulidade e não anulabilidade, inviabilizando seu aproveitamento.

Portanto, se o auto de infração não preencheu os requisitos legais de validade, a sua alteração por autoridade julgadora implica o reconhecimento dos vícios de que padecia a autuação, resultando, assim, no reconhecimento de sua nulidade.

Isto posto, impõe-se o cancelamento do lançamento de IRPJ/CSLL, restando prejudicados a análise do recurso voluntário e demais questões subjacentes.

## **RECURSO VOLUNTÁRIO: Sr. Gércio Marcelino Júnior**

### **Responsabilidade Tributária**

Como se viu, a autoridade fiscal imputou responsabilidade tributária ao Sr. Gércio com fundamento nos arts. 124, I e 135, III do CTN, e a DRJ entendeu que não caberia a responsabilidade tributária com fundamento no interesse comum (art. 124, I do CTN), mas a manteve com fundamento no art. 135, III, ensejando recurso voluntário.

Reiterando o que já foi dito, parte do lançamento de omissão de receitas não tomou por base nenhum ato ilícito apurado na chamada Operação Ararath, pois foi baseada, por presunção legal a partir de depósitos bancários cuja origem a recorrente não logrou comprovar. A outra infração, qual seja, pagamento sem causa, também foi apurada a partir do exame de extratos bancários. Ambas, como visto, a multa foi desqualificada, reduzindo-a para o patamar de 75%.

Definir a forma de realizar a auditoria fiscal é ato discricionário cujo mérito não cabe ao CARF examinar. Entretanto, quando a autoridade fiscal faz a opção por fiscalizar o contribuinte com base na movimentação bancária, ela impõe a si mesma algumas limitações.

A primeira delas diz respeito à multa qualificada, que, como visto, em tese não se coaduna com a presunção do art. 42 da Lei nº 9.430, só podendo ser aplicada em hipóteses excepcionais. A segunda se refere justamente à responsabilização de administradores, que depende da prova de ato praticado com infração de lei ou com excesso de poderes, o que nem sempre é possível comprovar pelo mero exame dos extratos bancários.

Sendo estas infrações (as mencionadas neste tópicos) apuradas não com base nas provas produzidas no âmbito da Operação Ararath, mas pelo exame dos extratos bancários, deve se concluir, pelo menos para estas infrações, que as conclusões da investigação policial são estranhas a elas. Trazer tais conclusões para estas infrações ( omissão de receitas e pagamentos sem causa baseadas em extratos bancários) apenas para responsabilizar o Sr. Gércio Marcelino Mendonça Júnior, cria uma contradição difícil de superar, na medida em que, no procedimento policial, se trabalha com a hipótese e que os valores movimentados na conta do autuado sejam empréstimos. Se é empréstimo não é receita. Se é possível identificar a origem dos depósitos, então seria incabível a presunção do artigo 42 da Lei nº 9.430/1996.

Portanto, considerando essas razões, mantém-se a responsabilidade do Sr. Gércio Marcelino Mendonça Júnior apenas com relação à infração que foi mantida à qualificação ("receitas escrituradas e não declaradas"), conforme fundamentos do voto da Relatora.

### Conclusão

Com esses fundamentos, divirjo do voto da ilustre Relatora para:

(i) com referência ao recurso de ofício, dar provimento parcial para restabelecer a multa de ofício de 150% somente em relação ao crédito tributário decorrente da infração de "receitas escrituradas e não declaradas",

(ii) em relação aos recursos voluntários: dar-lhes provimento parcial para cancelar integralmente as exigências de IRPJ e de CSLL, e, relativamente ao recurso do coobrigado, dar-lhe provimento parcial também para manter sua responsabilidade somente em relação ao crédito tributário decorrente da infração de "receitas escrituradas e não declaradas".

(iii) nos demais tópicos, acompanho o entendimento da Relatora.

(assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza