



<b>Processo nº</b>	10215.720121/2007-94
<b>Recurso</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>1201-004.607 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	09 de fevereiro de 2021
<b>Recorrente</b>	COMERCIAL DELTA LTDA.
<b>Interessado</b>	FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2003, 2004

**DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.**

As decisões administrativas em casos concretos não se constituem em normas gerais. Inaplicável, portanto, a extensão de seus efeitos, de forma genérica, a outros casos.

**DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS.**

As decisões- judiciais, com efeito inter partes, não podem ser aplicadas a outros casos.

**NORMAS PROCESSUAIS. NULIDADE.**

Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.23511972, não há que se cogitar em nulidade processual, nem em nulidade do lançamento enquanto ato administrativo.

**IRPJ, CSLL - ARBITRAMENTO DO LUCRO.**

O arbitramento do lucro não é uma penalidade ou sanção tributária, mas sim uma modalidade de apuração do lucro tributável obrigatória quando o contribuinte deixar de apresentar a autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527(lucro presumido).

**DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITAS.**

Os valores creditados em conta de depósito mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações são caracterizados como omissão de receitas.

**PRESUNÇÃO JURIS TANTUM. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA. FATO INDICIÁRIO. FATO JURÍDICO TRIBUTÁRIO.**

A presunção legal juris tantum inverte o ônus da prova. Neste caso, a autoridade lançadora fica dispensada de provar que o depósito bancário não comprovado (fato indiciário) corresponde, efetivamente, ao auferimento de rendimentos (fato jurídico tributário), nos termos do art. 334, IV, do Código de Processo Civil. Cabe ao contribuinte provar que o fato presumido não existiu na situação concreta.

**PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. SÚMULA CARF N. 11.**

ACÓRDÃO GERADO AUTOMATICAMENTE PARA PROCESSO 10215.720121/2007-94

A alegação prescrição intercorrente não é aplicável ao processo administrativo fiscal.

#### **PEDIDO DE PERÍCIA.**

Devem ser indeferidos os pedidos de perícia, quando forem prescindíveis ao deslinde da questão a ser apreciada, não sendo o caso de solicitação de realização de perícia para produzir provas . que caberia ao autuado apresentar, ainda mais quando se trata de presunção legal.

#### **TRIBUTAÇÃO REFLEXA**

Aplica-se às contribuições sociais reflexas, no que couber, o que foi decidido para a obrigação matriz, dada a íntima relação de causa e efeito que os une.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Jeferson Teodorovicz - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Efigênio de Freitas Junior, Gisele Barra Bossa, Wilson Kazumi Nakayama, Alexandre Evaristo Pinto, Jeferson Teodorovicz e Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

### **Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário, fls.611/631 apresentado contra Acórdão n. 01-19.679 -1 da 1<sup>a</sup> Turma da DRJ/BEL, fls. 589/604, que julgou improcedente a Impugnação Administrativa apresentada pelo Recorrente, às fls. 533/551.

Para síntese dos fatos, reproduzo parcialmente o Relatório constante no Acórdão recorrido:

#### **I — DO LANÇAMENTO**

Trata-se de auto de infração de Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), de Programa de Integração Social (PIS), de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) e de Contribuição para o Financiamento da Seguridade (Cofins), referente aos ano-calendário de 2003, com os lançamentos discriminados no quadro 1 a seguir (principal, multa e juros, calculados até 28.09.2007).

TRIBUTO	IMPOSTO - R\$	JUROS DE MORA- R\$	MULTA - R\$	TOTAL - R\$	
IRPJ	124.211,74	56.390,48	93.158,78	273.761,00	
PIS	28.877,92	13.313,75	21.658,38	63.850,05	
COFINS	133.282,93	61.448,44	99.962,15	294.693,52	
CSLL	47.981,86	21.569,72	35.986,37	105.537,95	
<b>TOTAL</b>					

A impugnante tomou ciência do auto de Infração em 29/10/2007.(fl. 515 )

## II—DAS INFRAÇÕES LANÇADAS

2. A Empresa foi autuada pelas seguintes infrações à legislação tributária, a saber:

### 2.1—OMISSÃO DE RECEITAS

#### 2.1.1 RECEITA OPERACIONAL OMITIDA — REVENDA DE MERCADORIAS

*Omissão de receitas devido aos pagamentos efetuados serem superiores às receitas recebidas.*

#### 2.1.2 DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

*Estar configurada hipótese de presunção legal de omissão de recitas, prevista no art. 42 da Lei nº 9.430/1996, eis que a empresa fiscalizada não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos valores creditados em sua conta corrente.*

*"O contribuinte, devidamente intimado, por três vezes, a comprovar a origem dos valores creditados em suas contas correntes, não apresentou quaisquer elementos, documentação, livros comerciais ou fiscais, que comprovassem a origem da movimentação financeira mensal e sucessiva durante ano-calendário 2004."*

### 2.2—APURAÇÃO INCORRETA DO IMPOSTO

Da diferença entre o imposto presumido apurado nas DIPJ de 2003 e 2004 sobre a receita bruta declarada e o valor dos tributo no arbitramento.

### 2.3—ARBITRAMENTO DO LUCRO

*Arbitramento do lucro se faz tendo em vista que o contribuinte notificado a apresentar os livros e documentos da sua escrituração, conforme Termo de Início de Fiscalização e termo(s) de intimação em anexo, deixou de apresentá-los.*

*Afirma também que seu Livro Caixa foi extraviado, sem, no entanto, ter tomado providências mínimas exigidas neste caso.*

## III - DA IMPUGNAÇÃO

3 - Em 28/11/2007, a Empresa apresentou impugnação ao Auto de infração (fl. 528/547), e alega em síntese:

### 3.1—NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

*Nula é a exação, não há como prosperar a pretensão do autuante, que pela falta de justa causa para a instauração da ação fiscal, quer, sobretudo, pela impropriedade de que é revestido o ato formal, que direcionado no sentido da exigência, desamparada da indispensável garantia ilegal.*

*...Cuja arrogância de conduta ilícita, não passa de equívocos, cujos dispositivos oferecidos não possibilitam o entendimento esposado na exação, tampouco abre espaço ou possibilidade para o apenamento pretendido, tem-se como ilegítima a autuação, devendo por isso, ser declarada nula....*

### 3.2 - DO ARBITRAMENTO DO LUCRO

*Não prospera o lançamento com base em lucro arbitrado, quando não observado o aspecto temporal do fato gerador. Descaracterizado o lançamento do IRPJ com base no lucro arbitrado, não se sustentam os lançamentos decorrentes, uma vez que o LUCRO PRESUMIDO é gerado pelas RECEITAS e não por lançamento contábil. No caso, a Impugnante apresentou todas as informações fiscais, ou seja, Livro de Registro de Entradas de Mercadorias, Livro de Registro de Saídas de Mercadorias e Notas Fiscais de Saídas, que identificam todas as operações, inclusive real de RECEITAS, fato principal para apuração dos impostos..... não cabe o Auditor inovar regime e lançamento, tornando-se inevitável o cancelamento da exigência como um todo.*

*....No caso a Impugnante optou pelo lucro presumido, após atender todas as exigências legais. Confirmada a existência de receita declarada, não pode prosperar a aplicação do Lucro Arbitrado.*

## DOS ELEMENTOS DE PROVA

3.3 - Nas fls 530 a 535 da Impugnação a recorrente faz a relação das JUSTIFICATIVAS DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM COMPROVADAS — EXTRATO BANCÁRIOS, neste item a impugnante tenta comprovar relacionando cheques devolvidos, receitas pagas com cheques pré-datados, empréstimos e estornos. O total das justificativas chegam a R\$ 351.074,21.

3.4 — NO QUADRO DEMONSTRATIVO- DOS CHEQUES DESCONTADOS JUNTO AO BANCO COMO ANTECIPAÇÃO (fl. 535/536).

Relaciona Valores que diz ser cheques descontados junto ao Banco como antecipação. E justifica:

*Não existe omissão de receita, faltou ao Auditor Fiscal interesse de agir diante da forma de pagamento ao fornecedores uma vez que as compras efetuadas foram pagas em 30 e 60 dias, no caso, O Auditor Fiscal considerou todos os pagamentos a vista, ou seja, dentro do próprio ano, enquanto, as compras de Novembro e Dezembro foram pagas em Janeiro e Fevereiro de 2004, Janeiro e Fevereiro de 2005.*

3.5 — DIFERENÇA ENTRE LUCRO PRESUMIDO E LUCRO ARBITRADO (fl. 536).

*O critério adotado pelo Auditor Fiscal, para transforma o regime de lucro presumido para lucro arbitrado, não ficou explícito, faltou detalhamento e justa causa, já que certa ocasião ele alega "Omissão de Receita-, outra "depósito Bancário não comprovado " outra, Insuficiência de Recolhimento-, outra, Falta de apresentação de documentação.*

*Essas possíveis irregularidades, não autorizam o Auditor substituir o lucro presumido pelo Lucro Arbitrado, uma vez que os impostos são cobrados pela Receitas e essas, foram identificadas.*

3.6 — DEMONSTRATIVOS DAS COMPRAS DE 2003 PAGAS EM 2004 — FORNECEDORES (fl. 537).

Nestes demonstrativos a Impugnante tenta explicitar que muitas compras, efetuadas no ano-calendário de 2003(nos meses de novembro e dezembro), foram pagas no ano-calendário seguinte (2004).

E justifica:

• ....O Auditor Fiscal constatou suposta diferença apurada mediante Receitas e Despesas, sem que fossem consideradas as Duplicatas pagas nos anos seguintes, ou seja, comprava as mercadorias em novembro e dezembro, porém a Impugnante pagava no prazo de 30m e 60 dias e não como foi considerado pelo Auditor Fiscal, que considerou os pagamentos todos de imediato, enquanto foram todos pagos através de boleto no prazo de 30 e 60 dias.

*Neste sentido, não pode o Auditor fiscal autuar com base em 'presunção " ou seja, considerar as compras, como pagamento a vista tudo dentro do ano corrente, enquanto documentos idôneos, acostados presente, provam a favor da Impugnante.*

3.7 — DA MULTA

*A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito defraude do sujeito passivo. No caso em que a multa tributária aplicada comprometer seriamente a atividade econômica da Impugnante.*

3.8 — DO PEDIDO DE DILIGÊNCIA E PERÍCIA

*Requer, outrossim, a realização de diligências, aquelas necessárias É plena elucidação das questões ora suscitadas, inclusive a realização de perícias, par a qual protesta pela indicação do seus perito assistente e do resultado, seja julgado a Improcedente o Auto de Infração, para que se faça justiça.*

3.9 — Para consubstanciar sua defesa, a Impugnante menciona Julgados Judiciais e Decisões Administrativas, além de anexar os seguintes documentos:

- No Volume III — fls 549 a 578;
- No ANEXO I — fls. 02 a 25 — Boletos bancários e Notas Fiscais em que contam com Cedentes e Destinatários a Impugnante.

O Acórdão Recorrido, fls. fls. 589/604, no entanto, negou provimento à Impugnação, pelos seguintes fundamentos: a) as decisões administrativas e judiciais apresentadas pelo Impugnante não vinculam aquele órgão administrativo de julgamento; b) afastou as alegações de nulidade do auto de infração por não ter ocorrido qualquer hipótese prevista no art. 59 do Decreto 70.235/72; c) manteve o arbitramento do lucro, nos termos do art. 527 do RIR/99 e art. 530, III, do RIR/99; d) já com relação aos elementos de prova, destacou que a presunção da omissão de receitas (presunção legal) inverte o ônus da prova em desfavor do contribuinte, considerando correta a tributação auferida no auto de infração, nos termos do artigo 42 da Lei nº 9.430/1996; e) que o contribuinte deveria afastar a presunção de omissão de receitas mediante apresentação de documentos probatórios (fiscais e contábeis) aptos a comprovar o alegado, nos termos dos arts. 333 e 334 do CPC; f) no que tange aos pagamentos das compras de 2003 pagas aos fornecedores em 2004, considerou que os documentos (notas fiscais) apresentados não eram suficientes para comprovar a alegação do contribuinte; g) afastou a alegação de violação ao princípio da vedação do efeito confisco e ao princípio da capacidade contributiva; h) afastou o pedido de diligência e perícia, nos termos do art. 18 do Decreto 70.235/72 e legislação pertinente; i) manteve a tributação reflexa, no que diz respeito à CSLL, ao PIS e à COFINS.

O contribuinte, irresignado com a decisão administrativa de primeira instância, interpôs Recurso Voluntário, fls. 611/631, onde repisa os argumentos já apresentados na Impugnação Administrativa, sustentando, adicionalmente, em síntese: a preclusão do presente processo já que o art. com art. 69 da Lei 9.784/99 estabelece limite para decisão (360 dias), pois foi julgado em “1065” dias; que a decisão de primeira instância deve ser nula por não ter havido manifestação sobre quadros demonstrativos (fls.615/621) apresentados na impugnação; de que houve cerceamento ao direito de defesa do contribuinte na não apreciação dos quadros demonstrativos.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Jeferson Teodorovicz, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e dele tomo conhecimento.

Passamos à análise das questões preliminares suscitadas pelo Recorrente.

### **Das questões preliminares e as alegações de nulidade apresentadas pelo Recorrente**

Primeiramente, quanto à alegação de que o processo deveria ser “precluso” pelo fato de já se ter ultrapassado o prazo de 360 dias para a prolação da decisão administrativa, não assiste razão ao Recorrente, tendo em vista a Súmula n. 11 do CARF, prevê a inaplicabilidade da prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal:

**Súmula CARF nº 11**

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal. (**Vinculante**, conforme [Portaria MF nº 277](#), de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Em semelhante sentido, reproduz-se também o Acórdão n. 3002000.461 – Turma Extraordinária / 2<sup>a</sup> Turma da Terceira Seção de Julgamento:

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Data do fato gerador: 09/04/2009 DECISÃO PROFERIDA APÓS O PRAZO DE 360 DIAS DO PROTOCOLO DA IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO. INOCORRÊNCIA. PREScriÇÃO INTERCORRENTE. INAPLICABILIDADE. SÚMULA CARF N° 11. A Lei nº 11.457/2007 não estabeleceu qualquer sanção na hipótese de a Administração Fazendária descumprir o prazo de 360 dias para proferir decisão. O descumprimento desse prazo não tem o condão de encerrar o trâmite processual porque inexiste prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal Súmula Carf nº 11. A impugnação tempestiva suspende a exigibilidade do crédito tributário e impede o início da contagem do prazo prescricional para a sua cobrança. NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. OMISSÃO. MOTIVAÇÃO INSUFICIENTE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. OCORRÊNCIA. É nulo o acórdão proferido com preterição do direito de defesa, caracterizada pela não apreciação de argumentos relevantes ou por ausência de motivação.

Quanto às demais alegações de nulidade, também sem razão o contribuinte.

Primeiramente, alega que houve nulidade “por que o auditor fiscal não requereu do banco as cópias dos comprovantes de depósitos e a planilha que registra os cheques descontados que estavam em carteira para pagar compromissos da Recorrente”.

Reforça-se que as hipóteses de nulidade do processo administrativo fiscal estão previstas no art. 59 do Decreto 70.235/72, a saber:

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.

Não se caracterizando como hipótese prevista no art. 59 do citado diploma, não há que se falar em nulidade.

Da mesma forma, no que tange à alegação de que a decisão de primeira instância deve ser nula por não ter havido manifestação sobre quadros demonstrativos (fls.615/621) apresentados na impugnação, assim como de que teria havido cerceamento ao direito de defesa do contribuinte na não apreciação dos quadros demonstrativos, igualmente não merece prosperar as alegações do contribuinte, já que o Acórdão recorrido manifestou-se expressamente sobre as alegações e documentos apresentados pelo Recorrente, na ocasião da Impugnação Administrativa (fl.600/6003):

Da base de cálculo lançada, no Valor de R\$ 4.147.457,82, diz comprovar R\$ 351.074,21, relativos a cheques devolvidos, receitas pagas com cheques pré-datados, empréstimos e estornos.

Em relação as Receitas pagas com cheque pré-datados, a impugnante não anexou os documentos em que comprovassem o alegado como por exemplo: Notas fiscais emitidas em nome de terceiros, emitidos no ano — calendário anterior, em que correspondessem os valores depositados relacionados pela Impugnante em sua defesa.

Para analisarmos a alegação da Impugnante, concernente aos Cheques devolvidos, estornos, e empréstimos, valeremos do Demonstrativo de fls. 377 a 454, anexo ao

Termo de Reintimação nº 141, que serviu para a apuração da base de cálculo: Primeiramente, verificamos não constar os valores, relacionados pela Impugnante, a título de Empréstimos no demonstrativos, logo não o que se falar nestes valores considerados na base de cálculo, conforme Demonstrativo supramencionado.

Em relação aos cheques devolvidos, e estornos, os quais a Impugnante alega não terem sido considerados, concluímos ser um grande equivoco, pois a soma algébrica dos depósitos menos os valores considerados como exclusões (cheques devolvidos e estornos), foi a Base de Cálculo considerada, pela Fiscalização, para efeito de tributação.

Em relação ao Demonstrativo cheques descontados junto ao Banco como antecipação (fl. 535), a Impugnante não aponta a que depósitos, em sua conta corrente, correspondem os referidos valores, além de não comprovar com documentos hábeis e idôneos a suposta alegação.

Logo, concluímos ter sido correta a tributação referente a este item.

(...)

No caso em tela, não há que se falar em ausência de provas do fato indicário para o lançamento, vez que a fiscalização trouxe aos autos: Os extratos bancários das contas mantidas junto ao Banco Bradesco, e ao Banco do Brasil, fornecidos pelo próprio Contribuinte (fl. 78 a 260), comprovam a existência dos créditos bancários que deram origem ao lançamento, no qual quando intimado e reintimado a comprovar a origem dos valores creditados não o fez (fl. 377, 428, 430, 434 e 438). Em face do exposto, consideramos correta a tributação.

Ainda, no que tange à apreciação das quadros referentes aos “PAGAMENTOS DAS COMPRAS EM 2003 — PAGA A FORNECEDORES EM 2004” (fl.603):

Para este item, a Impugnante deveria comprovar que existem compras feitas no ano-calendário de 2003 pagas em 2004. Para tanto, deveria a recorrente anexar as Notas Fiscais de Compras realizadas em 2003 e os comprovantes (duplicatas, boletos..) pagos em 2004. No entanto, os documentos anexados a este Autos, Anexo I, foram somente Notas Fiscais, emitidas em 2003, e alguns Documentos pagos no próprio ano-calendário 2003.

Reforce-se também que o órgão julgador não está obrigado a se manifestar sobre todos os pontos alegados pela parte, mas somente sobre os que entender necessários ao deslinde da controvérsia, de acordo com o livre convencimento motivado.

Ainda, não verifico qualquer indício de cerceamento ao direito de defesa alegado pela Recorrente, já que foram oportunizadas, conforme se verifica no Termo de Verificação de Infração, diversas oportunidades para que o Recorrente pudesse prestar informações que pudessem ser úteis ao deslinde da questão, ou afastar a presunção da omissão de receitas, o que não foi feito.

Nesse contexto, pode-se observar que a defesa apresentada tempestivamente, em primeira e segunda instâncias administrativas, assim como a peça impugnatória e a peça recursal cumprindo os requisitos de admissibilidade, demonstram que não houve qualquer prejuízo à defesa do contribuinte.

Passamos à análise das questões de mérito.

## **Do arbitramento do lucro**

Conforme se depreende da leitura do Termo de Verificação de Auto de Infração (fls.470/471), constata-se que o arbitramento do lucro para fins de apuração do IRPJ e tributos reflexos, foi medida necessária diante das seguintes circunstâncias abaixo narradas:

8. Através do Termo de Início de Fiscalização (fls. 75 e 76), foi solicitada a apresentação dos extratos de movimentação bancária, do Livro Caixa, do Livro Registro de Saídas, do Livro Diário, do Livro Razão e dos comprovantes de pagamentos efetuados, relativos ao período de 2003 e 2004. Parte dos documentos foi entregue de imediato e uma outra parte logo que o contribuinte foi reintimado, completando a documentação descrita no item 7 deste termo. Os Livros Caixa, Diário e Razão nunca

foram entregues. Em declaração protocolada no dia 17 de maio deste ano o contribuinte afirma não escriturar os Livros Diário e Razão e afirma também que o Livro Caixa foi extraviado. Em declaração protocolada no dia 21/09/2007 (fl. 451), ao responder intimação sobre as providências tomadas a respeito do extravio dos Livros Caixa ele afirma: "até a presente dada estamos tentando captura-los".

9. Todos os valores creditados nas contas correntes do sujeito passivo no ano-calendário 2004 (exceto os que naturalmente não são oriundos de receitas devido ao seu histórico, resgate de depósitos por exemplo) foram relacionados e encaminhados a ele para que o mesmo identificasse e comprovasse a origem dos recursos depositados (fls. 377 a 426). Ele declara em resposta (fls. 428 e 429) que parte dos depósitos são oriundos do uso de sua conta corrente por terceiros e parte do recebimento de vendas, sem, no entanto, ter como identificar individualmente a origem dos depósitos. Novo termo de intimação foi enviado (fls. 430 a 432) mostrando novamente e mais detalhadamente ao contribuinte o que ele deveria fazer caso queira elidir a presunção de omissão de receita à qual está sujeito devido ao art. 42 da Lei nº 9.430. Sem resposta, nova intimação foi enviada (fls. 434 a 436), e desta vez ele limitou-se a afirmar (fl. 438) que a organização da empresa é "rudimentar" "e por isso não tem condições de apresentar discriminação dos créditos solicitados".

(...)

Nesse contexto, conforme destacou o Termo de Verificação de Infração (fl.474):

14. Nesta situação ele não pode estar enquadrado no Lucro Presumido pois este regime de tributação é uma opção do contribuinte, mas para fazê-la precisa cumprir os requisitos legais, e no caso em questão ele não manteve a escrituração contábil nos termos da legislação comercial (Livro Diário e Livro Razão) e nem sequer o mínimo exigido pela legislação (Livro Caixa contendo escrituração de toda a movimentação financeira).

15. Existem quatro regimes de tributação: o Simples, o Lucro Presumido, o Lucro Real e o Lucro Arbitrado. Para se enquadrar no Simples (assim como no Lucro Presumido), é necessária opção do contribuinte no momento correto, então não há previsão legal para enquadrá-lo de ofício nesta forma de tributação. Sem que o contribuinte possua escrituração contábil (Livro Diário, Livro Razão, LALUR), não é possível apurar seu Lucro Real. Nestas condições, o contribuinte só deixa para a fiscalização a opção de apuração do lucro pelo Arbitramento.

Independente da entrega dos documentos e declarações solicitados pela autoridade fiscalizadora, constata-se que, diante das negativas e envios incompletos por parte do próprio contribuinte, sucessivamente, não houve alternativa senão a aplicação do lançamento de ofício por arbitramento do lucro, pois até aquele momento não haviam informações precisas aptas à realização do lançamento por lucro real.

O arbitramento do lucro, reforce-se, não é sanção, mas consequência legal de que se vale a autoridade tributária quando presentes as hipóteses previstas no art.47 da Lei 8981/1995:

Art. 47. O lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando:

I - o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real ou submetido ao regime de tributação de que trata o [Decreto-Lei nº 2.397, de 1987](#), não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;

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

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

III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o livro Caixa, na hipótese de que trata o art. 45, parágrafo único;

IV - o contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido;

V - o comissário ou representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de cumprir o disposto no [§ 1º do art. 76 da Lei nº 3.470, de 28 de novembro de 1958](#);

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

VIII – o contribuinte não escriturar ou deixar de apresentar à autoridade tributária os livros ou registros auxiliares de que trata o [§ 2º do art. 177 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976](#), e [§ 2º do art. 8º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977](#). [\(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009\)](#)

Ademais, a apresentação posterior de documentos necessários à apuração do lançamento não afasta o arbitramento do lucro, conforme pacificado pela jurisprudência do CARF e inclusive em entendimento sumulado:

Súmula CARF nº 59:

A tributação do lucro na sistemática do lucro arbitrado não é invalidada pela apresentação, posterior ao lançamento, de livros e documentos imprescindíveis para a apuração do crédito tributário que, após regular intimação, deixaram de ser exibidos durante o procedimento fiscal. (**Vinculante**, conforme [Portaria MF nº 277](#), de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Portanto, a eventual apresentação dos documentos e retificações juntadas à Impugnação, não afastam a validade do arbitramento do lucro promovido pela autoridade fiscal, já que, à época do lançamento, era o melhor caminho para a composição do lucro tributável. Da mesma forma, é pacífico o entendimento do CARF no sentido de que não há arbitramento condicional.

### **Da caracterização da omissão de receita**

Consta no Termo de Verificação de Infração (fl.467 e ss) as seguintes circunstâncias que levaram ao início da fiscalização:

1. No exercício das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil e nos termos do art. 926 do Decreto no 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99), constatamos as irregularidades a seguir descritas.

Art. 926. Sempre que apurarem infração às disposições deste Decreto, inclusive pela verificação de omissão de valores na declaração de bens, os Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional lavrarão o competente auto de infração, com observância do Decreto no 70.235, de 6 de março de 1972, e alterações posteriores, que dispõem sobre o Processo Administrativo Fiscal.

#### MOTIVOS QUE DETERMINARAM A ABERTURA DE FISCALIZAÇÃO

2. As pessoas jurídicas em geral estão obrigadas ao cumprimento de uma série de obrigações acessórias, entre elas a apresentação anual de declaração de rendimentos. O contribuinte, pessoa jurídica, informou em suas declarações (fls. 04 a 74) de rendimentos que auferiu R\$ 3.002.479,31 no ano-calendário de 2004. No entanto, as instituições financeiras nas quais ele mantém conta declararam que sua movimentação bancária naquele período foi de R\$ 4.304.919,26. Vê-se claramente que a movimentação financeira é bem superior aos rendimentos declarados, o que representa um indício de omissão de receitas.

3. O contribuinte, pessoa jurídica, informou em suas declarações de rendimentos (DIPJ) que auferiu R\$ 2.114.370,45 de receita bruta durante o ano-calendário de 2003. Porém, ele declarou que o valor de suas compras foi R\$ 2.114.271,21. Ou seja, ele teria apenas R\$ 99,24 disponíveis para o pagamento de todas suas despesas. Como isto não parece lógico... concluímos que é outro indício de omissão de receitas.

4. As informações sobre a movimentação financeira foram prestadas pelas instituições financeiras onde o contribuinte mantém contas bancárias (Banco Bradesco S/A e Banco do Brasil S/A), por imposição da Lei no 9.311, de 1996, que instituiu a CPMF (art. 11 e § 20).

(...)

5. Diante da movimentação financeira superior aos rendimentos declarados e da declaração de receita bruta incompatível com o restante da declaração (indícios de omissão de receitas), o Delegado da Receita Federal do Brasil em Santarém determinou a verificação do cumprimento das obrigações tributárias, por parte do contribuinte, nos anos-calendário 2003 e 2004, relativas ao Imposto de Renda Pessoa • Jurídica. O procedimento fiscal foi instaurado através do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF (fl. 1), emitido em 13/02/2007, na forma estabelecida pela Portaria SRF N.º 6.087, de 2005, com ciência do contribuinte em 17/02/2007, conforme Aviso de Recebimento (fl. 77).

Nesse aspecto, a presunção de receitas por depósitos de origem não comprovada foi fundamentada pelo Termo de Verificação de Infrações da seguinte maneira (fl. 476/477):

17. É a própria lei definindo que os depósitos bancários, de origem não comprovada, caracterizam omissão de receita ou de rendimentos. Portanto, não meros indícios de omissão; razão por que não há que estabelecer o nexo causal entre cada depósito e o fato que represente omissão de receita.

18. A presunção em favor do Fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação, no caso, da origem dos recursos. Trata-se, afinal, de presunção relativa, passível de prova em contrário. Cabe reproduzir o que diz José Luiz Bulhões Pedreira, em Imposto sobre a Renda - Pessoas Jurídicas (JUSTEC-RJ-1979-p.806), que muito bem representa a doutrina predominante sobre a matéria: "*O efeito prático da presunção legal é inverter o ônus da prova; invocando-a, a autoridade lançadora fica dispensada de provar, no caso concreto, que ao negócio jurídico com as características descritas na lei corresponde, efetivamente, o fato econômico que a lei presume – cabendo ao contribuinte, para afastar a presunção (se é relativa), provar que o fato presumido não existe no caso.*" (grifou-se)

19. O contribuinte, devidamente intimado, por três vezes, a comprovar a origem dos valores creditados em suas contas correntes, não apresentou quaisquer elementos, documentação, livros comerciais ou fiscais, que comprovassem a origem da movimentação financeira mensal e sucessiva durante o ano-calendário 2004. Desta

forma, não tendo logrado êxito em comprovar a origem dos depósitos bancários em suas contas correntes, cujos totais mensais foram relacionados no item 10, restou caracterizada a omissão de receita ou rendimento prevista no artigo 42 da Lei no 9.430/96.

#### **Omissão de receita: presumida por pagamentos superiores a recebimentos**

20. Os pagamentos efetuados pela empresa não podem ser superior a todos os recebimentos declarados pela mesma. Mas isto aconteceu no ano-calendário 2003, pois foram declarados recebidos R\$ 2.114.370,45, e esta fiscalização apurou que os gastos foram no mínimo iguais a R\$ 2.409.679,41, conforme tabela apresentada no item 11 deste Termo. Presumimos então que a diferença entre estas duas receitas (R\$ 295.308,96) representa receita omitida pelo contribuinte. Esta infração foi lançada em sua totalidade no último trimestre de 2003 devido à impossibilidade de sua apuração por rateio entre os 4 trimestres daquele ano.

Logo, a presunção de omissão de receitas foi verificada pela autoridade autuante com fundamento nos art. 42 da Lei 9430/1996, que também é a base legal do art. 849 do RIR/1999:

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

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

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

Da mesma forma, a fiscalização verificou a ocorrência da circunstância prevista no art. 40 da Lei 9430/1996:

LEI N. 9.430, DE 27 DE DEZEMBRO DE 1996.

Art. 40. A falta de escrituração de pagamentos efetuados pela pessoa jurídica, assim como a manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada, caracterizam, também, omissão de receita. (grifou -se)

Assim, sobre a imputação de omissão de receitas, nos termos do presente dispositivo legal, os recorrentes alegaram que o Fisco não procedeu à solicitação de todos os comprovantes bancários que poderiam afastar a presunção da omissão de receitas, assim como alegam que não foram analisados os quadros demonstrativos constantes na Impugnação Administrativa (e repetidos no Recurso Voluntário).

As alegações apresentadas pelo Recorrente, nesse aspecto, centram-se apenas em suposta falta de análise dos quadros demonstrativos apresentados na Impugnação, e reapresentados no Recurso Voluntário, que, segundo entendeu o contribuinte, teriam o condão de pelo menos excluir os valores que comprovariam receitas do contribuinte da autuação constantes nos seguintes quadros:— “JUSTIFICATIVAS DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM COMPROVADAS — EXTRATO BANCÁRIO” (fls.615/619); “QUADRO DEMONSTRATIVO DOS CHEQUES DESCONTADOS JUNTO AO BANCO COMO

ANTECIPAÇÃO” (fl.619/620) e “QUADRO - PAGAMENTOS DAS COMPRAS EM 2003 - PAGA A FORNECEDORES EM 2004” (fl.621/622).

Ainda, os Recorrentes, alegam que:

Sem as devidas análise dos Nobres Julgadores e manifestação dos quadros acima, a Recorrente, sofreu prejuízos visto que os valores representam a receita da Recorrente.

A recorrente recebeu suas vendas em cheques pré-datados e descontou junto ao Banco para fazer dinheiro e pagar seus compromissos. o Auditor Fiscal e os Nobres Julgadores da Delegacia de Julgamento tomaram conhecimento e não se manifestaram a respeito do pedido da Recorrente, causando prejuízos a sua defesa.

É importante ressaltar, que a Recorrente insistiu com o Auditor Fiscal e Delegacia de Julgamento para requerer os comprovantes dos depósitos e planilha dos cheques descontados já que o auditor fiscal exigiu do banco apenas os extratos abandonando as provas a favor da recorrente e não demonstraram nenhum interesse em descobrir a verdade.

Portanto deve ser NULA a decisão por obscuridade, por falta de atender ao pedido de diligencia ou pericia por não ter o auditor fiscal solicitado os comprovantes de depósitos que deram causa aos lançamentos nos extratos e por não ter solicitado também a planilha dos cheques descontados.

Porém, sobre o assunto, entendo que deve se aplicar a Súmula n. 26 CARF:

#### **Súmula CARF nº 26**

A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada. (**Vinculante**, conforme [Portaria MF nº 277](#), de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Acórdãos Precedentes:

Acórdão nº 102-49298, de 08/10/2008 Acórdão nº 106-17191, de 16/12/2008 Acórdão nº 101-96144, de 23/05/2007 Acórdão nº 106-17093, de 08/10/2008 Acórdão nº CSRF/04-00.157, de 13/12/2005

Ora, a omissão legal de receitas que caracterizou a existência de depósitos bancários cuja origem não foi comprovada não foi afastada. Se o contribuinte discorda dos valores resultantes da autuação, deveria, pela inversão do ônus da prova, demonstrar cabalmente os valores que deveriam ser excluídos da tributação, cuja documentação deveria ser levantada pelo Recorrente, pois titular das contas bancárias em análise.

Não basta alegar genericamente que tais cheques deveriam ser excluídos do lançamento, por constituir “renda do contribuinte”, considerando que o próprio contribuinte teve ciência do teor da fiscalização, e dos documentos (extratos bancários, cheques, etc.,), tendo sido intimado (e reintimado), não logrou apresentar documentos (contábeis e fiscais) hábeis que pudessem afastar tal autuação.

Compete ao contribuinte o ônus da prova no tocante a fatos impeditivos, modificativos e extintivos da pretensão ao fisco. Não se pode deixar de lado que a Súmula CARF n. 26 é expressa nesse sentido.

Sobre o assunto, já decidiu o Acórdão n.1302003.292 da 3<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Turma Ordinária da Primeira Seção de Julgamento:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 2006, 2007  
PROCESSUAL - NULIDADES - ART. 59, I E II DO DECRETO 70.235 Somente se

observa nulidade no processo tributário administrativo se identificadas as hipóteses de incompetência do Servidor ou do órgão judicante ou, ainda, se demonstrada a violação ao primado da ampla defesa. PROCESSUAL - PRECLUSÃO - ART. 17 DO DECRETO 70.235 - RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA FIXADA COM ESPEQUE NO ART. 124, I, MAS REFUTADA PELO RECORRENTE SOBRE OUTRO FUNDAMENTO Imposta a responsabilidade solidária com espeque nos preceitos do art. 124, I, do CTN e o contribuinte, equivocadamente, se insurge para refutar tal imposição como se calcada no preceptivo do art. 135, III, opera-se quanto a matéria a preclusão contemplada no art. 17 do Decreto 70.235/72, transitando livremente em julgado. OMISSÃO DE RECEITAS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - MULTA QUALIFICADA Cabe ao contribuinte a prova da origem dos depósitos constatados em suas contas bancárias. Caso não apresente comprovação da origem, presume-se que tais valores correspondem a receita omitida, com base no art. 42 da Lei nº 9.430/1996. Procede a aplicação de multa qualificada quando ficar comprovada a ocorrência de infração dolosa. (grifo nosso).

Ainda, sobre os documentos (Anexo I) apresentados, fls.634/670, que, segundo alega o Recorrente, lastreariam os quadros apresentados, não foi possível, porém, verificar correspondência precisa com os quadros esquemáticos apresentados, nem com a escrituração contábil e fiscal (que não foi apresentada).

Logo, sobre os documentos referidos, em síntese, assiste razão o Acórdão recorrido (fl.602/603):

Para este item, a Impugnante deveria comprovar que existem compras feitas no ano-calendário de 2003 pagas em 2004. Para tanto, deveria a recorrente anexar as Notas Fiscais de Compras realizadas em 2003 e os comprovantes (duplicatas, boletos..) pagos em 2004. No entanto, os documentos anexados a este Autos, Anexo I, foram somente Notas Fiscais, emitidas em 2003, e alguns Documentos pagos no próprio ano-calendário 2003. Logo, a Impugnante não trouxe provas suficientes capaz de exonerar a exação fiscal.

Reforce-se, porém, que, quanto à apresentação de provas documentais posteriores, há expressa limitação prevista no parágrafo 4<sup>a</sup> do Decreto n.70.235/72, a não ser que se configurem as hipóteses do mesmo dispositivo. No presente caso, nada obstante, mesmo que considerando a prevalência da verdade material que deve orientar o julgamento, vê-se que as provas documentais suficientes para o deslinde do caso já foram acostadas no processo.

Portanto, pelos fundamentos trazidos acima, repto correta a tributação e a aplicação da multa de ofício de 75%.

### **Quanto ao pedido de diligência e perícia**

Quanto ao pedido de diligência e perícia para comprovar o alegado pelo recorrente, não vejo necessidade de atender à demanda solicitada, posto que o processo já apresenta documentos necessários para os deslindes do caso, sendo desnecessária eventual diligência para perícia, além do fato de que, em sede recursal, o contribuinte, assim como na peça impugnatória, também não cumpriu os requisitos do art. 16, inc. III do Decreto 70.235/72, faltando indicar nome do perito, endereço e qualificação profissional:

"Art. 16:

A impugnação mencionará: (...)IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação de quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional de seu perito. (Redação dada pelo art. 1.<sup>º</sup> da Lei n.º 8.748/1993).

Ainda, quanto ao pedido de perícia, deve-se reforçar que a perícia técnica é instituto que se mostra necessário quando há dúvidas de ordem técnica que exijam manifestação de profissional especializado para esclarecê-las. Não parece ser o caso, cujas circunstâncias fáticas que movem a presente autuação foram bem demonstradas pela fiscalização. Por tais motivos, mantenho o indeferimento do pleito do contribuinte, já que tais procedimentos não são necessários para a elucidação do caso.

### **Quanto à tributação reflexa**

Quanto à tributação reflexa (CSLL, PIS/PASEP e COFINS), aplica-se às exigências decorrentes o mesmo tratamento dispensado ao lançamento da exigência principal, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

### **Conclusão**

Diante do exposto, voto por CONHECER do RECURSO e, no mérito, NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Jeferson Teodorovicz