



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10314.720114/2020-41
ACÓRDÃO	1301-007.821 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	30 de julho de 2025
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	COMERCIAL ZENA MOVEIS – SOCIEDADE LIMITADA FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2016

LUCRO REAL ANUAL. OMISSÃO DE RECEITAS. VENDAS COM CARTÃO DE CRÉDITO NÃO REGISTRADAS NA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL E NÃO OFERECIDAS À TRIBUTAÇÃO. EXTRATOS DE VENDAS COM CARTÃO DE CRÉDITO. PROVA DIRETA. INFRAÇÃO MANTIDA.

Não sendo caso de imprestabilidade da escrituração contábil, mormente quando a omissão de receitas apurada ficou na ordem 20% (vinte por cento) da receita bruta total, não há que se falar em necessidade de arbitramento do lucro.

Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.

LANÇAMENTOS REFLEXOS OU DECORRENTES.

Pela íntima relação de causa e efeito, aplica-se o decidido ao lançamento principal ou matriz de IRPJ também ao lançamento reflexo da CSLL, PIS e Cofins.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2016

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INTIMAÇÕES DURANTES O PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO NÃO RESPONDIDAS. INOCORRÊNCIA.

Não de falar em cerceamento do direito de defesa quando o sujeito passivo é intimado para prestar esclarecimentos sobre os recebimentos oriundos de operadoras de cartão de crédito e não presta informações e na

impugnação e no recurso voluntário apresenta alegações genéricas, desacompanhadas de provas.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. FALTA DE INDIVIDUALIZAÇÃO DAS CONDUtas. RESPONSABILIDADE NÃO CONFIGURADA. IMPUTAÇÃO AFASTADA.

Afasta-se a pessoa chamada ao polo passivo da relação tributária quando a autoridade lançadora não descreve a conduta prevista em lei para imputação da responsabilidade solidária.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2016

RECURSO DE OFÍCIO. INTERPOSIÇÃO ANTES DO NOVO LIMITE DE ALÇADA.

Não se conhece o Recurso de Ofício interposto corretamente no momento da lavratura do r. Acórdão quando no momento da apreciação do Recurso vigora novo limite de alçada (Súmula CARF nº 103).

DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO.

Indefere-se o pedido de diligência ou perícia, cujo objetivo é instruir o processo com as provas que o recorrente deveria produzir em sua defesa, juntamente com a peça impugnatória ou recursal, quando restar evidenciado que o mesmo poderia trazê-las aos autos, se de fato existissem.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, (i) em relação ao Recurso de Ofício, em (i.1) não lhe conhecer quanto à matéria que afastou a qualificação da multa de ofício e (i.2) por negar-lhe provimento quanto à exclusão dos sócios do polo passivo da relação tributária. Quanto ao (ii) Recurso Voluntário, acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, (ii.1) em rejeitar as arguições de nulidade e, no mérito, (ii.2) em negar-lhe provimento.

Sala de Sessões, em 30 de julho de 2025.

Assinado Digitalmente

Iágaro Jung Martins – Relator

Assinado Digitalmente

Rafael Taranto Malheiros – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Iágaro Jung Martins, José Eduardo Dornelas Souza, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Eduardo Monteiro Cardoso, Eduarda Lacerda Kanieski e Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

RELATÓRIO

1. Trata-se de Recursos De Ofício e Voluntários contra decisão da DRJ01, que julgou parcialmente procedente a impugnação da Recorrente e dos responsáveis solidários, relativo a lançamento do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), no valor de R\$ 13.586.671,35; da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), R\$ 4.914.807,03; Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), R\$ 3.484.949,84; e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), R\$ 16.051.891,15, relativo ao ano-calendário 2016, com imputação de multa qualificada, no percentual de 150%.
2. O lançamento teve como motivação a omissão de receitas no valor de R\$ 76.089.588,08 relativa a recebimentos via operadoras de cartão de crédito no valor de R\$ 353.093.033,16 deduzida da receita declarada de R\$ 277.003.445,08. Em razão da opção de tributação pelo Lucro Real, foram deduzidos os prejuízos registrados no AC 2016 e parte do saldo acumulado até dezembro de 2015, conforme Termo de Verificação Fiscal (fls. 1.085/1.102).
 - 2.1. A qualificação da multa se deu pela *omissão parcial de sua receita uma vez que os valores apurados em extratos das operadoras de cartão de crédito estão em valores superiores ao declarado como receita bruta*, conforme TVF.
 - 2.2. A Foi lavrado termo de ciência de lançamento e encerramento total do procedimento fiscal – responsabilidade solidária aos sócios Nasser Fares, Adiel Fares e Jamel Fares, sem fundamentação legal e descrição de condutas (fls. 1.128/1.139).
3. Em Impugnação, o sujeito passivo principal (fls. 1.162/1.212) alegou em preliminar cerceamento de defesa por não ter tido acesso a documentos fornecidos por terceiros

(administradoras de cartão de crédito); que foram utilizados documentos de terceiros sem a instauração prévia de Mandado de Procedimento Fiscal; que os fatos geradores de janeiro a novembro de 2016 estariam decaídos. Quanto ao mérito, que inexistiu fraude, pois todas as receitas foram declaradas e as informações da Decred não são confiáveis; quanto ao PIS e a Cofins, que tais lançamentos deveriam ser efetuados no regime da cumulatividade, posto que no caso o IRPJ deveria ser lançado pelo Lucro Arbitrado; que houve erro no lançamento, pois se trata de um arbitramento impróprio; que descabe a qualificação da multa nos termos da Súmula CARF nº 14; que a multa é confiscatória; ao final, pugnou por diligências e perícia para esclarecimento das operação de crédito da impugnante.

3.1. Os responsáveis solidários Nasser Fares, Adiel Fares e Jamel Fares apresentaram impugnação em conjunto (fls. 1.273/1.289) com os mesmos argumentos deduzidos pelo sujeito passivo principal e, quanto a relação de solidariedade, de que a mera omissão de receitas não é fato suficiente para atribuição de responsabilidade solidária.

4. A DRJ julgou parcialmente procedente a impugnação (fls. 1.293/1.351). Preliminarmente, indeferiu o pedido de diligência e perícia e afastou as arguições de nulidade sobre o lançamento, que se deu por prova direta; que não é condição de validade do lançamento a emissão de Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF, que substituiu o MPF) para obtenção de dados das operadoras de cartão de crédito. Quanto ao mérito, por afastar a alegação de decadência; que restou comprovada a omissão de receitas de R\$ 76.089.588,08 no AC2016; por reduzir a multa para o percentual de 75% em razão da ausência de caracterização da conduta dolosa; por afastar a responsabilidade solidária atribuída aos sócios Nasser Fares, Adiel Fares e Jamel Fares por ausência de caracterização e individualização de conduta. A referida decisão foi materializada com a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2016

NULIDADE DO LANÇAMENTO FISCAL. TERMO DE DISTRIBUIÇÃO DE PROCEDIMENTO FISCAL - TDPF. INOCORRÊNCIA DE VÍCIO. PRELIMINAR REJEITADA.

O Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal-TDPF de que trata o Decreto nº 3.724 (art. 2º), de 2001, regulamentado pela Portaria RFB nº 6.478 tem apenas a

função de planejamento e controle interno da Administração Tributária e não tem o condão de modificar a competência legal, privativa, do Auditor-Fiscal de efetuar o lançamento de ofício (CTN, art. 142 e Lei nº 10.593/2002, art. 6º, com redação dada pela Lei nº 11.457/2007).

O Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal -TDPF é o instrumento de gestão administrativa que registra a distribuição do procedimento fiscal e será expedido exclusivamente na forma eletrônica.

A execução do procedimento de fiscalização aberto contra o contribuinte compreende também intimações e requisições de informações a terceiro(s). Logo, não há que se falar em necessidade de emissão de TDPF específico para requisições de informações a terceiro(s).

A ciência do TDPF pelo sujeito passivo dar-se-á fictamente no sítio da RFB na Internet, no endereço <<http://www.receita.fazenda.gov.br>>, com a utilização de código de acesso consignado no termo que formalizar o início do procedimento fiscal, mediante o qual o sujeito passivo poderá certificar-se da autenticidade do procedimento.

No caso, quando do início do procedimento de fiscalização, que solicitou a apresentação de livros e documentos, o fisco fez constar, na própria intimação fiscal, as informações (i) de emissão eletrônica do TDPF (respectiva numeração), (ii) endereço do sítio da RFB na internet e (III) código de acesso.

Assim, o contribuinte recebeu as informações para verificar, identificar e acompanhar o objeto do TDPF no endereço eletrônico não se vislumbrando vício algum que pudesse macular o lançamento fiscal.

NULIDADE DO LANÇAMENTO FISCAL. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA NA FASE DE INVESTIGAÇÃO FISCAL (FASE PRÉ-PROCESSUAL). NATUREZA INQUISITORIAL DO PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO. INOCORRÊNCIA DE VÍCIO. PRELIMINAR REJEITADA.

O procedimento de investigação fiscal é efetuado no interesse exclusivo do fisco; tem natureza inquisitorial; não é banhado pelo contraditório e ampla defesa, pois ainda não havia acusação formal, não havia imputação de infração (auto de infração), nem processo, nem lide. Logo, não há que se falar em cerceamento do

direito de defesa e do contraditório na fase pré-processual que tem caráter inquisitório.

Não obstante, o sujeito passivo foi intimado, no curso da investigação fiscal, a se manifestar, produzir prova em contrário, acerca da diferença de receitas não registrada na escrituração contábil/fiscal e não oferecida à tributação, apurada do confronto de ECD, ECF e DECRED, levando em conta ainda dados, informações, fornecidos por terceiros, mas permaneceu inerte, silente.

A fase litigiosa do processo administrativo fiscal instaura-se com a apresentação da impugnação ao auto de infração. E na fase processual, nesta primeira instância de julgamento, o sujeito passivo exerceu e exerce o direito de ampla defesa e do contraditório, onde suscitou não somente preliminares, mas se defendeu, de forma alentada e meticulosa, das matérias de mérito, revelando ter amplo e pleno conhecimento dos fatos imputados na acusação fiscal.

O auto de infração quando lavrado por agente competente e em consonância com o art. 142 do CTN e art. 10 do Decreto nº 70.235/72, ou seja, quando os fatos imputados estão descritos, narrados, de forma completa, objetiva, clara, com precisão, com respectivo enquadramento legal, demonstrativo da base de cálculo e do valor devido, permitindo o pleno entendimento da acusação fiscal e o exercício do contraditório e da ampla defesa, não tem plausibilidade fático-jurídica a alegação de nulidade do lançamento, pois não configurado o alegado prejuízo à defesa.

Ademais, não configurado vício algum de que trata o art. 59 do Decreto nº 70.235/72, rejeita-se a preliminar suscitada de nulidade.

PRODUÇÃO POSTERIOR DE PROVA. REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIA E PERÍCIA TÉCNICA. PROTESTO GENÉRICO. PEDIDO REJEITADO.

Em defesa de mérito direta e indireta contra o lançamento fiscal, é ônus do sujeito passivo comprovar, respectivamente, a negativa de ocorrência dos fatos e a existência de fato modificativo, impeditivo ou extintivo do direito do fisco.

A autoridade julgadora é livre para formar sua convicção devidamente motivada, fundamentada, podendo deferir diligências/perícias quando entendê-las necessárias, ou indeferir as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, sem que isto configure preterição do direito de defesa.

Indefere-se o pedido de diligência ou perícia, cujo objetivo é instruir o processo com as provas documentais que o recorrente deveria produzir em sua defesa, juntamente com a peça impugnatória.

A diligência fiscal, perícia técnico-contábil, não têm o condão de substituir o sujeito passivo na sua atividade de produção de prova.

A perícia técnica se reserva à elucidação de pontos duvidosos que requeiram conhecimentos especializados para deslinde do litígio, não se justificando quando o fato puder ser demonstrado pela juntada de documentos.

Por se tratar de prova especial subordinada a requisitos específicos, a perícia só pode ser admitida, pelo Julgador, quando a apuração do fato litigioso não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

Indefere-se o pedido genérico para produção posterior de provas, diligência e/ou perícia quando desnecessários para resolução da lide e/ou quando formulado em desacordo com a legislação do processo administrativo fiscal. Aplicação da inteligência do art. 16, IV, §1º, do Decreto nº 70.235/72.

LANÇAMENTO DE DIFERENÇA DE EXAÇÃO FISCAL. DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA. PRELIMINAR REJEITADA.

Se o sujeito passivo tomou ciência do lançamento fiscal antes de transcorrido o lapso temporal de cinco anos contado a partir do fato gerador, não há que se falar em decadência, inexistindo dolo, simulação ou fraude.

LUCRO REAL ANUAL. OMISSÃO DE RECEITAS. VENDAS COM CARTÃO DE CRÉDITO NÃO REGISTRADAS NA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL E NÃO OFERECIDAS À TRIBUTAÇÃO. EXTRATOS DE VENDAS COM CARTÃO DE CRÉDITO. PROVA DIRETA. INFRAÇÃO MANTIDA.

Não sendo caso de imprestabilidade da escrituração contábil, mormente quando a omissão de receitas apurada ficou na ordem 20% (vinte por cento) da receita bruta total, não há que se falar em necessidade de arbitramento do lucro.

Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.

MULTA QUALIFICADA. DOLO. FALTA DE CARACTERIZAÇÃO. AFASTAMENTO DA QUALIFICADORA. REDUÇÃO DA MULTA PARA O PATAMAR DE 75%.

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 de fraude do sujeito passivo.

LANÇAMENTO REFLEXO: CSLL, PIS NÃO-CUMULATIVO E COFINS NÃO-CUMULATIVO.

O lançamento decorrente segue a sorte do lançamento principal (IRPJ), pois oriundo dos mesmos fatos e provas.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. FALTA DE INDIVIDUALIZAÇÃO DAS CONDUTAS. RESPONSABILIDADE NÃO CONFIGURADA. IMPUTAÇÃO AFASTADA.

Se não estão presentes os requisitos para a imputação da sujeição passiva solidária, deve ser afastada.

4.1. Em razão da exoneração do valor de R\$ 10.357.631,94, relativo à redução da multa de ofício e da exclusão do polo passivo de todos os responsáveis solidários, a autoridade julgadora de primeira instância interpôs Recurso de Ofício.

5. A Autuada interpôs Recurso Voluntário (fls. 1.381/1.450), onde repisa as alegações trazidas na impugnação, em especial que, em preliminar, que as informações não foram suportadas por Requisição de Movimentação Financeira (RMF), fato que a impossibilita de se defender satisfatoriamente; que restou devidamente demonstrada a relação havida entre a Recorrente e seus parceiros de operações de cartões de crédito e que os dados se referem a créditos e não a faturamento; que devem ser excluídas do lançamento as operações de financiamento de mercadorias dos fornecedores; que a autoridade fiscal deveria ter apurado o resultado pela modalidade do Lucro Arbitrado, pois a omissão supera 20% dos valores declarados pelo contribuinte; que os valores informados na Decred deveriam ser confrontados com a movimentação financeira; que em julgados anteriores da Recorrente os lançamentos foram efetuados na modalidade Lucro Arbitrado (PAF nº 16004.720074/2013-99, AC 2008, 2009, 2010; e PAF nº 10882.722154/2015-16, AC 2011, 2012, 2013); cita precedentes do CARF sobre arbitramento; pugna pela conversão do julgamento em diligência para que possam ser

esclarecidas as operações de crédito praticadas. Ao final, requer seja dado provimento ao Recurso Voluntário.

6. É o relatório

VOTO

Conselheiro **Iágaro Jung Martins**, Relator

Conhecimento – Recurso de Ofício

7. A autoridade julgadora de primeira instância recorreu de ofício em razão da exoneração do valor de R\$ 10.357.631,94, relativo à redução da multa de ofício, e da exclusão do polo passivo de todos os responsáveis solidários recorreu de ofício.

8. A r. Decisão foi proferida em 24.03.2021, quando vigia a Portaria MF nº 63, de 09.02.2017, que determinava a revisão da decisão de primeira instância sempre que houvesse exoneração de tributo e multa em valor superior a R\$ 2,5 milhões e quando excluir sujeito passivo da lide, ainda que mantida a totalidade da exigência do crédito tributário.

9. Atualmente, o valor para interposição de recurso de ofício é de R\$ 15 milhões, conforme portaria MF nº 2, de 2023¹.

10. Assim, não se conhece o Recurso de Ofício em relação à exclusão da multa qualificada, conforme Súmula CARF nº 103. Todavia, deve ser conhecido em relação à exclusão dos sócios, por força do § 2º do art. 1º da Portaria MF nº 2, de 2023, que determina a revisão de ofício sempre que houver exclusão do sujeito passivo, ainda que mantida a totalidade da exigência do crédito tributário. Registre-se, que, nesse caso, o valor mantido após decisão da DRJ é superior ao limite estabelecido neste último ato do Ministro da Fazenda.

¹ Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento de Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais).

§ 1º O valor da exoneração deverá ser verificado por processo.

§ 2º Aplica-se o disposto no caput quando a decisão excluir sujeito passivo da lide, ainda que mantida a totalidade da exigência do crédito tributário.

Conhecimento – Recurso Voluntário

11. A Recorrente foi intimada da decisão proferida pela DRJ em 14.04.2021, conforme Termo de Ciência por Abertura de Mensagem (fls. 1.376), dessa forma, o Recurso Voluntário interposto em 07.05.2021, conforme Termo de Análise de Solicitação de Juntada (fls. 1.380), é tempestivo e, por preencher os demais pressupostos processuais, deve ser conhecido.

Recurso De Ofício - Mérito

12. A r. Decisão exonerou os sócios do polo passivo da relação tributária por não ter restado demonstrada conduta individualizada das pessoas físicas que concorressem para a ocorrência da infração ou ainda em seu benefício.

13. De fato, não há no TVF a descrição de conduta que possa se inferir como praticada por qualquer dos sócios, mais ainda, a palavra sócio sequer consta do relatório final da Fiscalização. Além disso, não há no processo Termo de Responsabilidade Solidária, onde deveria constar, pelo menos, a fundamentação legal para o chamamento ao polo passivo, mas tão somente Termo de Ciência de Lançamento e Encerramento Total do Procedimento Fiscal – Responsabilidade Solidária, absolutamente genérico, onde consta apenas os valores lançados. Como referido pela r. Decisão, apenas nos Autos de Infração há menção aos nomes dos sócios e remissão ao art. 124, II, do CTN.

14. Conforme remansosa jurisprudência deste CARF, a imputação de responsabilidade, seja pelo art. 124 ou art. 135 do Código Tributário Nacional exige a demonstração da relação do agente à infração tributária, ainda que de forma indireta ou subsidiária. Em outras palavras, que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal (CTN, art. 124, I) ou se as obrigações tributárias, cujo surgimento ensejaram o lançamento de ofício resultam de atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos (CTN, art. 135).

15. Diante da inexistência de descrição das condutas individualizadas das pessoas físicas chamadas ao polo passivo, absolutamente correta a decisão de primeira instância que concluiu por afastar *a responsabilidade solidária dos sócios-administradores JAMEL FARES, NASSER FARES e ADIEL FARES por falta de caracterização,*

individualização, de prática de conduta que pudesse justificar a imputação fiscal em tela, razão pela qual deve ser negado provimento ao Recurso de Ofício quanto a essa matéria.

Recurso Voluntário

a) Preliminar de cerceamento de defesa

16. O sujeito passivo principal alega que as informações não foram suportadas por Requisição de Movimentação Financeira (RMF), que restou devidamente demonstrada a relação havida entre a Recorrente e seus parceiros de operações de cartões de crédito. Aduz que os dados se referem a créditos e não a faturamento; que devem ser excluídas do lançamento as operações de financiamento de mercadorias dos fornecedores, por fim, que os valores informados na Decred deveriam ser confrontados com a movimentação financeira, fato que a impossibilita de se defender satisfatoriamente.

17. A r. Decisão rejeitou a preliminar em razão de estar dissociada da realidade do lançamento, que não se refere a presunção legal de omissão de receita a partir de valores creditados em conta de depósito ou investimento sem comprovação de registro das operações movimentação financeira incompatível, prevista no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, mas de omissão direta de receitas.

18. Além disso, conforme consignado pelo julgador de primeira instância, a Fiscalização procedeu intimação prévia em diversas oportunidades (em 14.12.2018, 05.02.2019, 01.04.2019, 11.04.2019 e 13.01.2020) para que a Recorrente justificasse e demonstrasse os fatos aduzidos na impugnação e, neste momento, no Recurso Voluntário, relativo a diferença entre a receita real identificada pelo Fisco, inclusive aquelas obtidas via RMF (vendas a crédito com cartão de crédito), e aquela declarada espontaneamente.

19. Além disso, consta nos autos que a Recorrente em 10.02.2020 solicitou nova dilação de prazo sem que prestasse esclarecimentos até a lavratura dos Autos de Infração e, registre-se, até a apresentação do Recurso Voluntário.

20. Por essa razão, por não ter a Recorrente sequer atendido as intimações durante o procedimento de fiscalização, deve ser rejeitada a preliminar de nulidade do lançamento por cerceamento de defesa.

b) Preliminar de nulidade de lançamento

21. O sujeito passivo alega nulidade do lançamento em razão de que a omissão de receitas *é muito superior a 20% dos valores reconhecidos como receita pelo Contribuinte*. Entende que nessa situação a exigência deveria ser feita com base no Lucro Arbitrado e que no caso houve verdadeiro *arbitramento impróprio*.

22. A Recorrente defende ainda que em julgados anteriores os lançamentos foram efetuados na modalidade Lucro Arbitrado (PAF nº 16004.720074/2013-99, AC 2008, 2009, 2010; e PAF nº 10882.722154/2015-16, AC 2011, 2012, 2013).

23. Ao contrário da alegada incoerência do julgado de primeira instância, correta a posição da DRJ, visto que a fraude não está relacionada à escrituração contábil do contribuinte, que implicaria sua desconsideração, mas na omissão de receitas pela não tributação das vendas efetuadas cujo pagamento se deu com cartão de crédito.

24. Sobre o fato de que os lançamentos de período precedentes terem sido efetuados com base no Lucro Arbitrado, constata-se que naqueles casos houve a desclassificação da escrituração contábil (Acórdãos nº 1401-003.317 e nº 1201-002.056), fato que não se verifica no presente caso, que se refere ao AC2016.

25. O mesmo se observa nos precedentes deste CARF elencados pela Recorrente, em que o CARF ratifica o lançamento pelo Lucro Arbitrado quando a contabilidade se mostra imprestável para apuração do Lucro Real, *v. g.*: Acórdão nº 1401-001.727, nº 1402-003.806, nº 1302-002.766, 1401-001.727, 1402-003.806

26. Importante consignar que o período de apuração do imposto de renda adotado pelo contribuinte e aceito pela Fiscalização foi o Lucro Real Anual, não estando vinculado o lançamento processado neste processo a lançamentos, ainda que de ofício, relativos a períodos anteriores.

27. Conforme consta no TVF e ratificado pela r. Decisão, que no AC 2016 o contribuinte não incorreu nas hipóteses de arbitramento, conforme art. 530 do então

Regulamento do Imposto sobre a Renda, Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/99)², aplicável à época dos fatos.

28. Dessa forma, rejeita-se a alegação preliminar de nulidade do lançamento ao acrescentar a receita omitida com vendas de cartão de crédito à base de cálculo do Lucro Real.

Mérito

a) Regime de competência

29 A Recorrente alega que houve confusão sobre a aplicação do regime de competência na apuração do Lucro Real ao considerar como faturamento os recebimentos das operadoras de cartão de crédito e de que as receitas teriam sido reconhecidas em anos anteriores.

30. O Regime de Competência tem origem na ciência contábil em oposição ao Regime de Caixa, refere-se em atribuir os eventos econômicos de uma entidade, sejam eles de despesa ou receita, aos períodos em que esses efeitos são produzidos, ainda que a liquidação via pagamento ocorra em período diverso, conforme explicitado no item 1.17³, do Pronunciamento Técnico do Comitê de Pronunciamentos Contábeis nº 00 – R2 (CPC nº 002 – R2), que trata da Estrutura Conceitual para o Relatório Financeiro⁴

² AArt. 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 - o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, 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 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;

III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527;

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

V - o comissário ou representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de escriturar e apurar o lucro da sua atividade separadamente do lucro do comitente residente ou domiciliado no exterior (art. 398);

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

³ 1.17 O regime de competência reflete os efeitos de transações e outros eventos e circunstâncias sobre reivindicações e recursos econômicos da entidade que reporta nos períodos em que esses efeitos ocorrem, mesmo que os pagamentos e recebimentos à vista resultantes ocorram em período diferente. Isso é importante porque informações sobre os recursos econômicos e reivindicações da entidade que reporta e mudanças em seus recursos econômicos e reivindicações durante o período fornecem uma base melhor

31. Como já consignado neste voto por ocasião da preliminar de cerceamento de defesa, o contribuinte foi por diversas vezes intimado a esclarecer a natureza dos recebimentos de operadoras com cartão de crédito, mas não atendeu as intimações.

32. Não há que se falar em conciliação quando o sujeito passivo, regularmente intimado, não apresenta qualquer justificativa para os recebimentos oriundos das vendas com cartão de crédito.

33. Não justificou com documentação hábil a alegação genérica de os recebimentos oriundos das administradoras de cartão de crédito decorrem de vendas efetuadas em anos anteriores.

34. O ônus da prova é do sujeito passivo quando alega o fato modificativo ao lançamento de ofício, nos termos do art. 373 do Código de Processo Civil⁵ (Lei nº 13.105, de 2015), todavia, conforme amplamente demonstrado nos autos, a Recorrente, seja durante o procedimento de fiscalização, seja na apresentação da impugnação ou agora com a interposição do Recurso Voluntário, faz alegações genéricas de que os recebimentos se refeririam a vendas efetuadas e devidamente escrituradas em períodos anteriores, sem demonstrar a emissão das respectivas notas fiscais e os respectivos registros contábeis.

35. A omissão de receita resta caracterizada também quando não ocorre a emissão de nota fiscal da operação no momento da efetivação das operações de venda de mercadorias ou prestação de serviços (Lei nº 8.846, de 1994, art. 2º).

para a avaliação do desempenho passado e futuro da entidade do que informações exclusivamente sobre recebimentos e pagamentos à vista durante esse período.

⁴ [https://s3.sa-east-1.amazonaws.com/static.cpc.aatb.com.br/Documentos/573_CPC00\(R2\).pdf](https://s3.sa-east-1.amazonaws.com/static.cpc.aatb.com.br/Documentos/573_CPC00(R2).pdf), consulta em 07.01.2025.

⁵ Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

§ 1º Nos casos previstos em lei ou diante de peculiaridades da causa relacionadas à impossibilidade ou à excessiva dificuldade de cumprir o encargo nos termos do caput ou à maior facilidade de obtenção da prova do fato contrário, poderá o juiz atribuir o ônus da prova de modo diverso, desde que o faça por decisão fundamentada, caso em que deverá dar à parte a oportunidade de se desincumbir do ônus que lhe foi atribuído.

§ 2º A decisão prevista no § 1º deste artigo não pode gerar situação em que a desincumbência do encargo pela parte seja impossível ou excessivamente difícil.

§ 3º A distribuição diversa do ônus da prova também pode ocorrer por convenção das partes, salvo quando:

I - recair sobre direito indisponível da parte;

II - tornar excessivamente difícil a uma parte o exercício do direito.

§ 4º A convenção de que trata o § 3º pode ser celebrada antes ou durante o processo.

36. No caso presente, a omissão foi constatada mediante prova direta dos recebimentos efetivos repassados pelas administradoras de cartão de crédito.

37. Contatada a omissão dos valores recebidos no ano-calendário 2016, é neste período de apuração que devem ser exigidos os tributos sonegados, não havendo que se falar em ofensa ao Regime de Competência.

b) Tributação reflexa da CSLL, do PIS e da Cofins

38. Ainda na mesma linha de argumentação, alega a Recorrente ter se repetido o equívoco aplicado ao lançamento do IRPJ quando do lançamento da CSLL, do PIS e da Cofins. Em relação a esses dois últimos tributos, alega que os mesmos deveriam ser lançados pelo regime cumulativo, dado que a exigência do IRPJ deveria ser pelo Regime do Lucro Arbitrado.

39. Não procede a alegação da Recorrente, a regularidade do lançamento restou demonstrada, de tal sorte que não há reparos a serem efetuados em relação aos tributos exigidos de forma reflexa.

40. Assim, aplica-se o decidido ao lançamento principal ou matriz de IRPJ também ao lançamento reflexo da CSLL, PIS e Cofins em razão da íntima relação de causa e efeito e por estarem as infrações suportadas pelos mesmos elementos de prova.

c) Considerações acessórias

41. A Recorrente apresenta ainda considerações genéricas sobre princípios aplicados ao Processo Administrativo Fiscal, sem, no entanto, demonstrar sua inobservância no presente caso.

42. Além disso, registre-se que os princípios são forma de integração e de interpretação das normas jurídicas positivadas, sem, contudo, terem a força de impedir a aplicação de norma expressa, sobretudo no âmbito do CARF, conforme Súmula nº 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

43. Por fim, quando ao pedido genérico de diligências e perícias, registre-se, por tudo que até aqui foi discutido, que as mesmas são desnecessárias, conforme consignado

inclusive na r. Decisão, cujas razões adoto, conforme art. 50, § 1º, da Lei nº 9.784, de 1999:

A contribuinte não produziu outras provas, não juntou elementos de prova quando da apresentação da impugnação para provar suas alegações, além das já apreciadas, enfrentadas pela fiscalização da RFB, mas protestou genericamente pela produção posterior de provas, documental, diligência, perícia técnica.

Rejeito, peremptoriamente, a pretensão da contribuinte.

Todas as provas constantes dos autos já são sobejamente suficientes para convicção do julgador quanto ao mérito da lide, sendo desnecessário a produção posterior de provas.

O ônus da produção de provas acerca da negativa de ocorrência do fato gerador (defesa de mérito direta) e da existência de fato modificativo, impeditivo ou extintivo do direito do fisco (defesa de mérito indireta) é do sujeito passivo, conforme arts 15 e 16 do Decreto nº 70.235/72 e art. 373, II, do CPC/2015, de aplicação subsidiária ao processo administrativo fiscal.

A pretensão da impugnante tem caráter meramente protelatório.

É incabível o protesto genérico pela produção de provas no processo administrativo tributário.

As provas devem ser juntadas aos autos juntamente com a impugnação (arts. 15 e 16 do Decreto nº 70.235/72), *in verbis*:

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

(...)

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

(...)

A contribuinte não comprovou a existência de força maior, para a produção posterior de provas.

Logo, o pedido de produção posterior de provas, diligência e perícia técnica, considera-se não formulado.

Dispositivo

44. Diante do exposto, voto por NÃO CONHECER o Recurso de Ofício em relação a matéria que afastou a qualificação da multa de ofício e por NEGAR PROVIMENTO em relação a exclusão dos sócios do polo passivo da relação tributária. Quanto ao Recurso Voluntário, voto por REJEITAR as arguições de nulidade e, no mérito, para NEGAR-LHE PROVIMENTO.

Assinado Digitalmente

Ílvaro Jung Martins