



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

Processo nº 10660.722567/2012-62
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1201-001.400 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de abril de 2016
Matéria IRPJ E REFLEXOS.
Recorrentes EMPRESA DE TRANSPORTES COUTINHO LTDA
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008, 2009

ARBITRAMENTO DO LUCRO.

Não demonstrado, de forma adequada e suficiente, o enquadramento da contribuinte nas situações que, nos termos da lei, ensejariam a adoção do arbitramento como forma de apuração do lucro, cumpre cancelar o lançamento assim efetuado.

LANÇAMENTOS REFLEXOS

Aplica-se aos lançamentos reflexos, no que couber, o disposto em relação ao IRPJ exigido de ofício com base na mesma matéria fática e elementos de prova.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Documento assinado digitalmente.

Marcelo Cuba Netto - Presidente.

Documento assinado digitalmente.

João Otávio Oppermann Thomé - Relator.

Participaram do julgamento os Conselheiros: Marcelo Cuba Netto, João Otávio Oppermann Thomé, Luis Fabiano Alves Penteado, Roberto Caparroz de Almeida, João Carlos de Figueiredo Neto e Ester Marques Lins de Sousa.

Relatório

Trata-se de recursos de ofício e voluntário interpostos por EMPRESA DE TRANSPORTES COUTINHO LTDA e pela 2ª Turma de Julgamento da DRJ/JFA (Juiz de Fora-MG) contra acórdão de sua própria lavra, por meio do qual foi dado parcial provimento à impugnação apresentada.

O acórdão recorrido, de nº 09-053.834, possui a seguinte ementa:

“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2008, 2009

ILEGALIDADE

A autoridade administrativa não possui competência material para apreciar ilegalidade de lei ou ato normativo do poder público.

SOLIDARIEDADE TRIBUTÁRIA. SÓCIO ADMINISTRADOR

O terceiro que for administrador e cometer ato ilícito no exercício da gerência da sociedade empresária responde solidariamente com a pessoa jurídica pelo pagamento do crédito tributário, sendo sua responsabilidade autônoma da obrigação da contribuinte quanto ao nascimento, à natureza e à cobrança, mas subordinada quanto à existência, validade e eficácia.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2008, 2009

LANÇAMENTO NULIDADE INOCORRÊNCIA

Cumpridos os requisitos previstos no Decreto nº 70235/1972 para a lavratura do auto de infração e observados os procedimentos previstos no artigo 142 do Código Tributário Nacional, não há que se falar em nulidade do lançamento.

PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE.

Deve ser indeferido o pedido de realização de perícia assim considerado processualmente, vez que, materialmente, a controvérsia não demandou exame técnico especializado e o fisco desincumbiu-se do ônus de comprovar os fatos geradores.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 2008, 2009

OMISSÃO DE RECEITAS

Mantém-se o lançamento quando caracterizada a omissão de receita da atividade operacional, em razão de recebimentos de prestação de serviços de transportes não escriturados, sem que a contribuinte tenha provada a improcedência dessa presunção relativa. No entanto, não há que se mantê-lo, quando não comprovada a procedência da mesma presunção relativa.

LUCRO ARBITRADO

Cabível o arbitramento do lucro quando a contribuinte, obrigada à apresentação do lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, quando, ao final, sua escrituração for imprestável para determinar o lucro real, e quando ela deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA APLICABILIDADE

No caso de evidente intuito de fraude aplica-se a multa de cento cinquenta por cento, calculada sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição.

LANÇAMENTOS REFLEXOS

Uma vez que os lançamentos de Pis, Cofins e CSLL decorreram dos mesmos elementos prova que nortearam o do IRPJ, evidencia-se o caráter reflexivo, impondo-se a eles, mudando o que deve ser mudado, o mesmo veredicto firmado em face do lançamento principal.”

O caso foi assim relatado pela instância *a quo*:

“Pelos Autos de Infração (AI) de IRPJ, CSLL, Cofins e Pis (fls. 2-33) foram constituídos os créditos tributários de R\$ 7.796.808,22, R\$ 4.761.338,90, R\$ 4.959.728,05 e R\$ 1.074.607,75, respectivamente, abarcando valores principais, juros de mora e multa de ofício de 150%.

Como mote dos lançamentos, a omissão de receita de atividade cujos valores encontram-se nas seguintes rubricas que compuseram a **RELAÇÃO DA RECEITA BRUTA APURADA PELA FISCALIZAÇÃO**, abaixo resumida, fls. 125-162, obtida a partir das tabelas nela referenciadas contidas no Termo de Verificação Fiscal – TVF de fls. 77-193, particularmente, às fls. 125-162; valores em R\$:

ANO CALENDÁRIO 2008

TRIMESTRE	RECEITA DE TRANSPORTE INTERESTADUAL (TABELA 1)	RECEITA DE TRANSPORTE INTERMUNICIPAL (TABELA 2)	TOTAL DE CONTRATOS COM ÓRGÃOS PÚBLICOS NÃO OFERECIDOS A TRIBUTAÇÃO (TABELA 3++5)	TOTAL CONSOLIDADO (TABELA 1+2+3++4)	TOTAL DE RECEITA DECLARADA AO FISCO EM DIPJ	TOTAL DA RECEITA OMITIDA
TOTAL	822.636,34	3.985.710,11	34.434.447,45	39.242.793,90	0,00	39.242.793,90

ANO CALENDÁRIO 2009

TRIMESTRE	RECEITA DE TRANSPORTE INTERESTADUAL (TABELA 1)	RECEITA DE TRANSPORTE INTERMUNICIPAL (TABELA 2)	TOTAL DE CONTRATOS COM ÓRGÃOS PÚBLICOS NÃO OFERECIDOS A TRIBUTAÇÃO (TABELA 3++5)	TOTAL CONSOLIDADO (TABELA 1+2+3++4)	TOTAL DE RECEITA DECLARADA AO FISCO EM DIPJ	TOTAL DA RECEITA OMITIDA
TOTAL	742.956,49	7.346.552,93	3.393.729,28	10.350.193,92	0,00	10.350.193,92

Em tempo:

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

Autenticado digitalmente em 12/04/2016 por JOAO OTAVIO OPPERMANN THOME, Assinado digitalmente em 12/

04/2016 por JOAO OTAVIO OPPERMANN THOME, Assinado digitalmente em 14/04/2016 por MARCELO CUBA NETTO

Impresso em 14/04/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

-TABELA 1: RELAÇÃO DE NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS - ICMS

-TABELA 2: RELAÇÃO DE NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS - ISS

-TABELA 3+4+5: RELAÇÃO DE CONTRATOS COM ÓRGÃOS PÚBLICOS {as duas primeiras relativas à Prefeitura Municipal de Varginha (PMV) e a última relativa à Prefeitura Municipal de Cambuquira (PMC)}

As razões dos lançamentos são assim descritas resumidamente no TVF que complementa os AIs:

I - PRELIMINAR

[...]

A empresa [...] optou pela apuração de sua tributação nos anos-calendário de 2008 e 2009, pelo lucro real. No ano-calendário de 2008 [...] informou na sua DIPJ, receita bruta declarada igual a zero e também, apresentou a sua DCTF completamente zerada. No ano-calendário de 2008, de forma escandalosa, ainda utilizou créditos de PIS e COFINS, para compensar esses mesmos tributos referentes aos anos-calendário de 2006 e 2007. Não obstante, no ano-calendário de 2009, a empresa não apresentou nenhum recolhimento, entregou a DCTF zerada e não apresentou nenhuma Perdcomp.

[...]

Em não sendo possível determinar a consistência fiscal, de acordo com a escrituração apresentada pelo contribuinte, e dada algumas oportunidades para a apresentação da mesma, sem obter o êxito, não restou outra opção ao órgão fiscalizador, a não ser optar pelo arbitramento. O seu contador/procurador, ainda declarou, conforme Termo de Declaração, que a empresa não apresentava elementos suficientes para elaboração completa dos arquivos digitais.

[...] o próprio contador, o Sr Cleber Massafra, consignou que: "parei de elaborar a contabilidade da empresa pelo motivo de não haver transparência nos atos empresariais [...]."

A fiscalização utilizou, para o reconhecimento da apuração do lucro arbitrado, as notas fiscais, contratos de licitação e uma vasta documentação, apresentada pelos órgãos públicos licitantes, a fim de determinar e apurar a receita devida e dos recursos recebidos no caixa, também confirmado pelo seu sócio gerente, através do Termo de Depoimento.

[...]

III - DO NECESSÁRIO ARBITRAMENTO DA BASE DE CALCULO DO IRPJ E DA CSLL

[...]

[...] oportuno apresentarmos os fatos que a nosso ver se subsumem a hipótese prevista na legislação de regência que ensejam o arbitramento do Lucro da empresa (art 530 I, II-b e III do RIR/99), ao menos de forma sintética.

[...] Vejamos, abaixo, a síntese do apurado no curso dessa fiscalização:

[...]

1 - O contribuinte, foi selecionado para fiscalização no ano calendário de 2008 e 2009 em face da existência de indícios de insuficiência de declaração e recolhimento de PIS e COFINS, tendo em vista a empresa não apresentou recolhimentos de tributos em 2008 e 2009, conforme o sistema SINAL da RFB.

Não obstante, não há débitos declarados em DCTF [...] e a DACTON [...] só foi entregue em relação ao ano-calendário de 2008. No que tange ao ano calendário de 2009 há apenas as declarações referentes ao 2º semestre.

2 - [...] foi lavrado em 16/02/2012, o Termo de Início de Procedimento Fiscal [...] compelido o contribuinte a apresentar [...] os arquivos magnéticos do Sintegra [...] referentes aos anos calendário fiscalizados e os livros: Diário, Razão, Registro de Saída e Entrada, Lalur, Livro Registro de Serviços Prestados Livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Ocorrências, Livro Registro de Duplicatas, Balanço Patrimonial e Balancetes e cópias autenticadas dos contratos sociais com as suas devidas alterações.

3 - Findo o prazo [...] o contribuinte protocolizou o pedido de prorrogação de prazo, por mais 20 (vinte) dias, sendo plenamente deferido [...].

4 - No dia 09 de março de 2012, o contribuinte, através do seu sócio e do seu atual contador, disponibilizaram, a essa fiscalização os seguintes documentos:

- Livro Razão nº 35 - Ano:2008
- Livro Diário nº 35 - Ano:2008
- Livro Diário nº36 - Ano: 2009
- Alteração contratual consolidada nº 42 e 43

5 - No dia 26 de março de 2012, o contribuinte protocolizou novamente um novo pedido de prorrogação de prazo, por mais 20 (vinte) dias, sendo deferido pela fiscalização [...].

6 - No dia 30 de março de 2012, o contribuinte foi novamente cientificado, de forma pessoal, através do Termo de Intimação Fiscal nº 0001, arguindo os mesmos elementos do termo de início de fiscalização.

7 - No dia 03 de abril de 2012, foram retidas todas as notas fiscais de saída e de entrada referentes aos anos-calendário de 2008 e 2009, bem como os arquivos digitais referentes ao ano-calendário de 2009.

8 - No dia 25 de abril de 2012, a fiscalização cientificou a Prefeitura Municipal de Varginha-MG [...] do termo de intimação fiscal, solicitando, a cópia de todos os contratos que [...] realizou junto a empresa Transportes Coutinho Ltda [...].

9 - No dia 09 de maio de 2012, a Prefeitura Municipal de Varginha disponibilizou todos os contratos [...], apresentando os aditivos correspondentes a cada contrato.

10 - No dia 10 de maio de 2012, o contribuinte, foi intimado através do termo de intimação fiscal nº 0003 [...] a apresentar a comprovação, do recebimento dos recursos na ordem de R\$ 33.204.431,28 [...] e a justificativa dessa ausência nas declarações devidas a RFB.

11 - Não atendendo integralmente os elementos solicitados no termo anterior, a fiscalização promoveu o termo de intimação fiscal nº 0004, [...] solicitando os seguintes elementos:

[...]

12 - Não tendo o contribuinte prestado o integral atendimento ao órgão fiscalizador sobre os elementos anteriormente solicitados, e, com o absoluto prejuízo na apresentada escrita contábil, foi lavrado, na data de 06 de julho de 2012, o termo de reintimação fiscal nº 0001, solicitando os mesmos elementos anteriormente demandados.

13 - Não havendo, sequer, nenhuma manifestação por parte do contribuinte, procedemos na solicitação de comparecimento do contribuinte à repartição para a prestação dos fatos devidos.

[...]

14 - No dia 17 de julho de 2012, houve a devolução de todas as notas fiscais de prestação de serviços e de circulação de mercadorias e serviços, bem como a confissão e confirmação de todos os valores tabulados pelo órgão fiscalizador.

Ainda, assim, houve a confissão do atual contador e procurador da empresa, consignando que:

[...]

15 - No dia 25 de julho de 2012, houve, através do termo de depoimento prestado pelo sócio, a seguinte declaração abaixo:

[...]

16 - No dia 26 de julho de 2012, o contribuinte manifestou sobre a impossibilidade de apresentar os arquivos digitais e, em consequência, os livros obrigatórios, prejudicando no todo, a contabilidade, da empresa, pois os livros apresentados não respaldavam as documentações antes apresentadas;

17 - No dia 15 de outubro de 2012 [...] o contribuinte foi intimado a apresentar os extratos bancários das contas correntes, poupança, e de aplicação da empresa, bem como, a cópia de todos os processos licitatórios constando a comprovação da liquidação/pagamentos.

18 - Não atendendo integralmente os elementos solicitados no termo anterior, a fiscalização promoveu o termo de reintimação fiscal, sendo o contribuinte cientificado pessoalmente, solicitando os mesmos elementos argüidos anteriormente.

19 - Não restando nenhuma outra forma de atendimento na prestação das informações bancárias, a fiscalização formalizou o pedido de RMF [...] às instituições em que o contribuinte possuía conta no período fiscalizado.

20 - Ainda assim, no dia 10 de janeiro de 2013, a fiscalização procedeu na elaboração do termo de Reintimação Fiscal nº 0002, solicitando todos os elementos arguidos nos termos anteriores;

21 - O mesmo, no dia 16 de janeiro de 2013, através de seu procurador, disponibilizou todos os elementos arguidos no termo de reintimação fiscal.

22 - Com base nas informações prestadas pelos bancos, através, das respostas referentes às Requisições de Movimentação Financeira, procedemos na elaboração do termo de intimação Fiscal nº 0006, no intuito de comprovar os pagamentos efetuados com a respectiva documentação.

23 - No dia 15 de fevereiro de 2013, o contribuinte foi cientificado, [...] se manifestando, no dia 12 de março de 2013, promovendo, a juntada dos documentos solicitados no termo de intimação fiscal nº 0006.

24 - No dia 06 de março de 2013, o contador Cleber Massafra Pereira [...] prestou depoimento, alegando, dentre outras coisas, que:

[...]

26 - Foi ainda dado ao contribuinte um prazo de 20 (vinte) dias, para que se procedesse na elaboração da escrita contábil, sob prejuízo de incorrer na apuração do lucro arbitrado [...].

[...]

(original contém negritos e sublinhas)

Às fls. 1.506-1.508, Termo de Sujeição Passiva Solidária (TSPS) em face de JOSÉ ALBERTO COUTINHO, sócio administrador nos períodos objetos dos lançamentos.

Às fls. 2.626-2.690, única peça impugnatória a qual serviu à contribuinte representada pelo mesmo JOSÉ ALBERTO COUTINHO ali qualificado como seu sócio responsável, bem como àquele senhor na qualidade de sujeito passivo solidário, conforme bem delineado em seu preâmbulo.

Aquela impugnação comum alicerça-se em posicionamentos doutrinários e jurisprudenciais emanados do Poder Judiciário e como pontos de discordância fundamentais aqueles contidos nos excertos abaixo, em alusão ao TVF:

[...]

DO PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO

[...]

c) No dia 09/03/2012 foram entregues os livros Diários de 2008 e 2009; Razão de 2008; alterações contratuais consolidadas números 42 e 43.

d) Em 26/03/2012 foi solicitada nova prorrogação de prazo por vinte dias, novamente deferida pela fiscalização, que ainda assim reentimou a empresa em 30/03/2012 e, em 03/04/2012, reteve todas as notas fiscais de saída e entrada dos anos de 2008 e 2009, bem como os arquivos digitais referentes a 2009, dessa forma atropelando e prejudicando o atendimento de seu próprio Termo de Início de Procedimento Fiscal;

[...]

f) No dia 10/05/2012 a empresa foi intimada a comprovar recursos na ordem de R\$ 33.204.431,28 que teriam sido recebidos da Prefeitura Municipal de Varginha em dezembro de 2008.

g) Em 30/05/2012 a empresa foi reintimada a apresentar o Razão do ano de 2009 e a comprovar o recebimento de recursos da Prefeitura Municipal de Varginha, já se referindo à hipótese de arbitramento do lucro, na ausência da comprovação dos recebimentos.

h) Apresentado o Razão do ano de 2009, a fiscalização voltou a intimar a empresa a comprovar o recebimento de recursos da Prefeitura Municipal de Varginha, sem observar que os recebimentos ocorriam mediante o fornecimento da nota fiscal de serviços, e que todos os talonários de notas fiscais de saída haviam sido retidos pela fiscalização, impedindo o cumprimento das sucessivas intimações enviadas à empresa.

i) Finalmente, em 17/07/2012 foram devolvidos os talonários à empresa, coagindo-se o seu procurador a prestar depoimento de que "todos os valores tabulados pelo órgão fiscalizador, através das planilhas, em anexo a esse termo, retratam fidedignamente, todas as notas fiscais de prestação de serviços, bem como, as notas fiscais de saída e os contratos de licitação com os órgãos públicos, nos anos calendário de 2008 e 2009."

l) Em 15/10/2012, em Termo de Intimação que recebeu número 005, a fiscalização solicitou a apresentação dos extratos bancários, para em seguida novamente atropelar a empresa enviando aos bancos o pedido de RMF [...].

m) Em fato da maior importância ao deslinde do presente contencioso, nos itens de números 20 e 21, na folha do TVF que recebeu número 19, a fiscalização afirma que tendo apresentado, em 10/01/2013, Termo de Reintimação número 002, solicitando todos os elementos argüidos nos termos anteriores, foi atendida em 16/01/2013 pela apresentação de todos os elementos solicitados.

n) Em 15/02/2012, através do Termo de Intimação Fiscal número 0006, foi apresentada uma relação de pagamentos efetuados pela fiscalizada, apurados nas informações prestadas pelos bancos em resposta ao REM enviado, a serem comprovados, manifestando-se a empresa, em 12/03/2012 com a juntada dos documentos solicitados, reunidos em 24 pastas, sendo 12 relativas ao ano de 2008 e 12 relativas ao ano de 2009.

o) No dia 06/03/2013 o contador Cleber Massafra Pereira prestou depoimento alegando que teria parado de elaborar a contabilidade da empresa em razão da suposta existência de atos praticados com abuso de gerência ou excesso de poder por parte do Sr José Alberto Coutinho, sem no entanto, citar quais seriam os atos praticados, ou apresentar qualquer prova que pudesse respaldar sua alegação.

p) No dia 28/03/2013 a fiscalização deu ciência do Termo de Constatação Fiscal número 0001 alegando que os documentos apresentados em resposta ao Termo de Intimação número 006 não comprovaram nenhuma saída de recursos, o que demonstraria a imprestabilidade dos livros e da documentação à qual o contribuinte estava obrigado, dando-se o exíguo prazo de 20 dias para a elaboração de nova escrita contábil que pudesse satisfazer as exigências da fiscalização, novamente sob pena do arbitramento do lucro da empresa.

q) Ao final do processo consta ainda o Termo de Ciência e Recusa de Dilação de Prazos onde a fiscalização indefere o requerimento da empresa, datado de 18/04/2013 solicitando maior prazo o refazimento de sua escrita contábil.

r) Depois de encerrada a fiscalização, com data de 08/05/2013 foi lavrado Termo de Devolução de Documentos onde consta a devolução dos Livros Diário e

Razão dos anos de 2008 e 2009, contrato social e alterações, notas fiscais de serviços e Livro de Registro de Serviços Prestados, o que comprova cabalmente que a fiscalização dispunha de todos os elementos necessários ao desenvolvimento da auditoria fiscal.

[...]

DA QUEBRA DO SIGILO FISCAL

[...]

[...] a forma como se processou à quebra do sigilo fiscal da empresa configura-se como uma importante razão de nulidade [...].

Não há informação alguma de que o acesso a tais informações foi precedida de autorização judicial [...].

[...]

DO ERRO NA APURAÇÃO DAS BASES DE CÁLCULO

[...]

[...] a fiscalização tentou legitimar suas planilhas tomando a termo depoimento do procurador da empresa, coagindo-o a confirmar os valores tabulados nas mesmas. Registre-se aqui a impossibilidade de dar-se qualquer valor legal ao documento produzido pelo fisco naquela circunstância, sem que se desse ao depoente tempo e oportunidade para um exame detalhado do que realmente constava das planilhas.

Ao tomar ciência dos Autos de Infração integrantes do presente processo, a empresa pode confrontar detalhadamente as planilhas elaboradas pelo fisco com seus registros fiscais e contábeis, bem como com os talonários de notas fiscais, ficando evidente o grave erro cometido pela auditoria fiscal ao registrar nas planilhas citadas no item "c" acima, com data de 22/12/2008, receita no valor de R\$ 33.204.431,28.

No decorrer da auditoria fiscal, a empresa foi intimada a apresentar a cópia do contrato firmado com o órgão público (Prefeitura Municipal de Varginha) e comprovar o recebimento dos recursos, nos seguintes termos:

"V.Sa. disponibilizou a essa fiscalização, através do livro Razão, anocalendário 2008, nas fls. 165, recebimento de recursos na ordem de R\$ 33.204.431,28 [...] registrados em 22 de dezembro de 2008, oriundos da Prefeitura Municipal de Varginha -MG".(gn).

A intimação era de tal modo absurda em relação ao que de fato constava do lançamento contábil realizado a fls. 165 do Razão do ano de 2008, e dos contratos entregues ao exame da fiscalização, que causou grande perplexidade, a qual somente aumentou com a constatação de que o fiscal autuante havia incluído tal valor dentre as bases de cálculo que apurou.

Com a finalidade de dirimir o erro da fiscalização, a impugnante faz juntada aos autos (DOC 01) de listagens fornecidas pela Prefeitura Municipal de Varginha relacionando todos os pagamentos relativos aos anos de 2008 e 2009, dos quais a impugnante foi beneficiária, com as cópias de todas as notas fiscais de prestação de

serviços emitidas contra o órgão público, indispensáveis ao recebimento dos valores devidos.

[...] não existe o registro do pagamento de recursos na ordem de R\$ 33.204.431,28, na data de 22/12/2008, ou em qualquer outra data.

Da análise das notas fiscais de prestação de serviços juntadas constata-se que as mesmas citam como justificativa dos respectivos recebimentos os contratos firmados com a Prefeitura Municipal de Varginha que receberam os números 198/2007, 222/2007 e 167/2008, anexados aos autos por cópia (DOC 02).

O contrato número 167/2008, que trata de exploração do serviço público de transporte coletivo urbano rural de passageiros no município de Varginha/MG mediante concessão a título oneroso, emitido de acordo com as condições estipuladas no Edital de Licitação número 104/2008 e Concorrência Pública número 005/2008, teve vigência a partir de 02/07/2008, com concessão pelo prazo de dez anos, e recebeu o Aditivo número 188/2008, com data de 22/12/2008, onde consta: "Dá-se ao presente contrato o valor estimado de R\$ 39.064.036,80 (trinta e nove milhões, sessenta e quatro mil, trinta e seis reais e oitenta centavos)."

Portanto, o valor estimado do contrato será efetivamente recebido no prazo de dez anos, com pagamentos mensais mediante a emissão da competente nota fiscal de prestação de serviços, o que pode ser constatado nas diversas notas fiscais ora anexadas onde o recebimento está justificado pela citação do contrato 167/2008.

Para terminar, veja-se o que de fato consta do lançamento a fls. 165 e 272 do Razão e fls. 459 do Diário do ano de 2008, bem como de fls. do balanço patrimonial do ano de 2008, ora anexadas por cópia devidamente autenticada (DOC 03).

Fez-se um lançamento a débito da conta do Ativo Clientes - Prefeitura Municipal de Varginha (1201030001), e a crédito de Receitas de Exercícios Futuros - Fretamento (2301010001), na data de 22/12/2008, pelo valor de R\$ 33.204.431,28, com histórico conforme contrato. Os saldos das contas citadas também podem ser conferidos no Balanço Patrimonial anexado.

O lançamento efetuado é absolutamente correto, destinado ao registro de receita futura a ser auferida na execução do contrato, registrado na escrituração contábil na data em que o mesmo foi aditivado com o valor estimado a receber nos próximos dez anos.

[...]

É indispensável entender que todas as receitas oriundas de órgãos públicos foram recebidas mediante a apresentação da competente nota fiscal de prestação de serviços, consoante ficou comprovado pela juntada das notas fiscais respectivas aos relatórios de pagamentos efetuados emitidos pela Prefeitura Municipal de Varginha.

Portanto, é improcedente o registro feito pelo fisco, dando a entender que tais valores não teriam sido comprovados durante o procedimento de fiscalização, tendo sido incluídos com base nas informações prestadas diretamente à fiscalização pelas prefeituras. Os talonários de notas fiscais e respectivos livros fiscais foram retidos pela fiscalização e neles constavam todas as informações relativas aos valores faturados e recebidos de órgãos públicos, devidamente contabilizados nos livros fiscais e contábeis da fiscalizada.

DO ARBITRAMENTO DO LUCRO

[...]

[...] o contribuinte apresenta escrituração contábil e fiscal ancorada em uma documentação fiscal correta, idônea, regular [...].

[...] o arbitramento é regra de exceção [...].

[...]

A fiscalização teve amplo acesso aos Livros Razão e Diário com a escrituração contábil dos anos-calendário de 2008 e 2009, constando dos Diários os Balanços Patrimoniais e Demonstrativos de Resultado, Livros de Registro de Serviços Prestados e todos os talonários de notas fiscais de prestação de serviços, bem como a 15 (quinze) volumes de documentos referentes ao procedimento licitatório junto à Prefeitura Municipal de Varginha/MG, uma importante fonte de receita da empresa, fato comprovado de maneira conclusiva pelo Termo de Devolução de Documentos emitido após o encerramento da fiscalização. São anexados aos autos (DOC 04) cópias autenticadas dos balanços patrimoniais e respectivos Demonstrativos de Resultado, juntamente com cópia dos termos de abertura e encerramento dos Diários de 2008 e 2009.

[...]

[...] transparece [...] que os livros contábeis (Diário e Razão) não foram, de fato, examinados seriamente pela fiscalização. Não há nenhuma descrição circunstanciando de forma exaustiva e criteriosa os vícios insanáveis que teriam sido observados na escrituração e que pudessem justificar sua desclassificação, medida indispensável à adoção do lucro arbitrado como forma de apuração do resultado tributável.

[...]

Somente duas razões de decidir são citadas, quais sejam: a) a confirmação pela empresa da impossibilidade técnica de gerar os arquivos digitais nos formatos exigidos pela fiscalização; b) a suposta falta de comprovação adequada dos pagamentos extraídos dos extratos bancários e relacionados em planilha anexa ao Termo de Intimação número 0006 integrante dos autos.

Obviamente, a impossibilidade de geração dos arquivos digitais no formato exigido pela fiscalização, por si só, não é justificativa suficiente para o arbitramento do lucro da empresa, mormente se os livros contábeis respectivos fora entregues à fiscalização.

Na planilha anexa ao Termo de Intimação número 006 constam, em 89 páginas, cerca de três mil e quinhentos (3.500) itens relativos a pagamentos que deveriam ser comprovados pela fiscalizada, com documentos que proporcionassem a indicação do beneficiário e a causa de cada um.

Quanto à comprovação dos pagamentos selecionados pela fiscalização, a empresa disponibilizou os seus arquivos com os documentos necessários à comprovação dos pagamentos efetuados nos anos-calendário de 2008 e 2009, consistindo em 24 pastas, sendo 12 pastas relativas ao ano de 2008 e 12 pastas relativas ao ano de 2009, conforme consta expressamente dos autos, estando tudo regularmente contabilizado em seus livros.

Caberia à fiscalização buscar dentre os documentos apresentados aqueles que comprovariam os pagamentos selecionados nas planilhas anexas ao Termo de

Intimação 0006. Entretanto, toda a documentação foi imediatamente devolvida à empresa, sem exame, porque os documentos não estavam organizados na mesma ordem em que os pagamentos foram citados na planilha da fiscalização.

E a devolução sem exame da documentação apresentada pela empresa acarretou graves danos, como o arbitramento do lucro, uma vez que a fiscalização decidiu pela imprestabilidade da escrita contábil, e a exigência de IRRF que se fez no processo administrativo 10660720943/2013-65.

Para dirimir de forma cabal a dúvida de que os pagamentos não tinham comprovação, a impugnante está anexando aos autos planilha (DOC 01) onde está explicitada a comprovação da grande maioria dos pagamentos listados na planilha da fiscalização, dispostos em rigorosa ordem cronológica, identificando-se o beneficiário e a causa do pagamento, acompanhada de uma amostragem dos documentos comprobatórios, todos retirados dos arquivos originalmente apresentados à fiscalização.

Entende a impugnante que a juntada desses documentos é elemento suficiente à imediata desconstituição do arbitramento levado a efeito pela fiscalização.

O grande volume de documentos necessários à comprovação integral dos cerca de três mil e quinhentos itens que constam da planilha enviada pela fiscalização impossibilita a juntada ao processo de todos os documentos envolvidos, optandose pela anexação, por cópia, de uma amostragem desses documentos, assinalados em cor vermelha nas planilhas da empresa ora apresentadas. Os originais da totalidade dos documentos permanecem na empresa à disposição do fisco, caso os Ilustres Julgadores entendam necessária a realização de diligência através da qual os mesmos venham a ser auditados.

[...] a impugnante solicita alguma tolerância no sentido de permitir o aditamento da presente impugnação, no prazo máximo de noventa (90) dias, com a complementação da comprovação que se pretende e com arquivo eletrônico onde serão digitalizados todos os documentos envolvidos, de forma a facilitar a realização das diligências que os Ilustres Julgadores decidirem determinar.

[...] a critério dos Ilustres Julgadores, surge a necessidade do envio dos autos em forma de diligência [...].

[...]

De forma a atender os requisitos previstos no dispositivo legal acima transcrito, a impugnante nomeia seu representante o Sr. Sergio da Silva Carvalho, contador, com endereço na Rua Bolívia, 220 - Vila Pinto - Varginha/MG, formulando os seguintes quesitos:

[...]

[...] não existem razões válidas para o arbitramento do lucro [...], foi adotado como uma medida claramente punitiva, face ao injustificado entendimento de que estaria ocorrendo embaraço à fiscalização, o que é absolutamente inadmissível face à legislação, doutrina e jurisprudência cabíveis.

[...] a última medida adotada pela fiscalização foi intimar a fiscalizada a refazer sua contabilidade de forma a possibilitar a emissão dos arquivos digitais com os formatos solicitados, entretanto, disponibilizando para tanto o prazo exíguo de 20 dias. Muito embora a fiscalizada tenha mostrado intenção de refazer sua contabilidade, a fiscalização indeferiu sua solicitação de dilação do prazo, mesmo

sabendo da impossibilidade prática de refazer-se a contabilidade de dois anos em apenas 20 dias. Ou seja, havia a intenção clara de fazer uma solicitação impossível de ser cumprida, gerando mais um fato que pudesse justificar o arbitramento do lucro.

[...]

DA MULTA QUALIFICADA

[...]

Para aplicação dessa penalidade é indispensável a plena caracterização e comprovação da prática de uma conduta fraudulenta por parte do contribuinte, ou seja, é absolutamente necessário restar demonstrada a materialidade dessa conduta, ou que reste configurado o dolo específico do agente evidenciando não somente a intenção mas também o seu objetivo, isso porque o evidente intuito de fraude somente se configura nas situações em que fica demonstrado o emprego de meios ardilosos para subtrair do fisco o conhecimento da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

[...]

DA SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA

[...]

[...] embora a solidariedade seja caracterizada pelo interesse comum na situação que constitua o fato gerador, esta não pode se estender para toda e qualquer situação, principalmente, quando estamos a tratar de responsabilidade tributária, considerada, inclusive, de natureza sancionatória.

[...]

DO ARROLAMENTO DE BENS

[...]

DA REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS

[...]

(original contém negritos e sublinhas)

Às fls. 2.725-2.728, Despacho nº 36 – 2ª Turma da DRJ/JFA, visando à diligência, teve por mote as considerações desse relator atinentes ao ponto de discordância intitulado ERROS NA APURAÇÃO DAS BASES DE CÁLCULO.

Às fls. 8.431-8.464, aditamento da impugnação, apresentada tão somente em nome da contribuinte, por intermédio do signatário PAULO EDILBERTO COUTINHO, sócio cotista admitido no quadro societário da contribuinte em 18/04/2012, conforme a alteração contratual nº ali 44 anexa, registrado na Jucemg em 17/08/2012; excertos abaixo:

[...] é indispensável [...] que fique registrada a indignação da interessada com a forma incorreta como o Auditor- Fiscal [...] conduziu a tomada de depoimento dos servidores municipais acima citados (em expressa alusão aos Srs. Lupércio Narciso Vieira e Eder Jerônimo da Silva), ao deixar de juntar aos autos os

comprovantes de pagamentos relativos aos contratos firmados com a prefeitura (em expressa alusão à PMV) apresentados pelos servidores ao Auditor Fiscal.

Os comprovantes de pagamento apresentados por estes servidores municipais, devidamente autenticados por eles, são agora juntados ao processo, demonstrando que os valores efetivamente recebidos pela interessada da Prefeitura Municipal de Varginha/MG podem ser totalizadas por ano-calendário da forma como segue:

[...] (trata-se de uma planilha)

Portanto, fica cabalmente comprovado que não ocorreu o pagamento de R\$ 33.204.431,28 na data de 22/12/2008 [...].

É o Relatório”

Ao analisar a impugnação, a DRJ afastou as preliminares, indeferiu o pedido de realização de perícia, e, no mérito, em síntese, reduziu substancialmente os valores das infrações relativas aos quartos trimestres de 2008 e 2009, nos seguintes termos:

“Pelo exposto, a RELAÇÃO DA RECEITA BRUTA APURADA PELA FISCALIZAÇÃO, de fls. 125-162, retratada no início do Relatório, deverá ser reformada para:

a) relativamente ao 4º trimestre/2008, que não sejam considerados os pagamentos efetuados à PMV naquele montante de R\$ 3.461.002,31, vez que ali também estão contemplados àquele título valores anteriores a este trimestre, mas tão somente o montante de R\$ 954.178,59 por ser exclusivo àquele trimestre.

Manter o lançamento de valores que, na espécie, não sejam afetos exclusivamente ao 4º trim/2008, mas nos meses daquele trimestre, seria inovação e fazê-lo assemelha-se a agravamento sem prévia revisão de lançamento;

b) relativamente ao 4º trimestre/2009, que não seja considerado nos DEMONSTRATIVOS DE APURAÇÃO dos respectivos AIs o montante de R\$ 10.350.193,92 (linha "TOTAL") correspondente aos totais de todos os trimestres/2009, mas apenas o montante de R\$ 2.503.409,21 (coluna "TOTAL DE RECEITA OMITIDA") relativo que é daquele trimestre.

Ainda no que tange ao 4º trimestre/2009, não há que se considerar naquela RELAÇÃO o montante de R\$ 4.744.459,39 como receita omitida, vez que esse montante suplanta o total apurado pelo próprio fisco (R\$ 2.503.409,21). Aqui também, mudando o que deve ser mudado, fazê-lo assemelha-se a agravamento sem prévia revisão de lançamento.

Senão vejamos o novo perfil da RELAÇÃO DA RECEITA BRUTA APURADA PELA FISCALIZAÇÃO, ora reformada, no que é pertinente:

(...)”

Para melhor clareza, com relação aos valores das infrações lançadas (para fins de IRPJ, CSLL, PIS, e COFINS) que foram cancelados pela DRJ, elaborei a tabela abaixo:

PERÍODO	AUTO DE INFRAÇÃO	EXONERADO DRJ	MANTIDO DRJ
1º Trim/2008	1.647.266,22	0,00	1.647.266,22
2º Trim/2008	908.206,65	0,00	908.206,65
3º Trim/2008	1.331.239,97	0,00	1.331.239,97
4º Trim/2008	35.356.081,06	32.706.178,32	2.649.902,74
1º Trim/2009	2.650.221,13	0,00	2.650.221,13
2º Trim/2009	3.032.220,21	0,00	3.032.220,21
3º Trim/2009	2.164.343,37	0,00	2.164.343,37
4º Trim/2009	10.350.193,92	7.846.784,71	2.503.409,21

Devidamente cientificados da referida decisão, em 13/10/2014 (fls. 8563) e em 14/11/2014 (fls. 8568), respectivamente, o contribuinte e o responsável tributário interpuseram, tempestivamente, o recurso voluntário (em 10/11/2014, fls. 8609 e seguintes), no qual, em linhas gerais, reprisam os argumentos apresentados na impugnação, quanto aos seguintes pontos: (i) nulidade em face da quebra de sigilo bancário; (ii) inexistência de embargo à fiscalização; (iii) inexistência de motivação para o arbitramento, tendo em vista a existência e apresentação ao fisco da escrituração, e a inexistência de demonstração de sua imprestabilidade para a apuração do lucro real; (iv) inexistência de conduta ou intenção dolosa a justificar a aplicação da multa qualificada; (v) inexistência de interesse comum ou de atuação com excesso de poderes ou infração à lei ou estatuto, aptos a justificar a responsabilização do sócio.

Finalizam requerendo o cancelamento integral dos lançamentos efetuados.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João Otávio Oppermann Thomé

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Preliminarmente, o contribuinte requer a nulidade do feito em razão da quebra de sigilo bancário sem autorização judicial.

Neste aspecto, não lhe assiste razão.

Em primeiro lugar, registre-se que, no caso concreto sequer se trata de lançamento de omissão de receitas com base em depósitos bancários de origem não comprovada.

O lançamento aqui discutido diz respeito ao arbitramento de ofício dos lucros, tomando-se por receita conhecida aquela apurada pelo fisco a partir do levantamento das notas fiscais emitidas pela fiscalizada e das respostas obtidas junto a terceiros seus clientes (órgãos públicos).

Do quanto se extrai dos autos, os extratos bancários aparentemente foram utilizados para fins de intimação com relação à comprovação da causa de determinados pagamentos efetuados pela fiscalizada, sendo esta matéria objeto de discussão em outro processo administrativo, no qual se debate a incidência ou não do imposto de renda na fonte.

Nada obstante, a questão acaba por imbricar-se no presente lançamento, pois uma das razões apontadas pela fiscalização para o arbitramento diz respeito à alegada imprestabilidade da escrituração da contribuinte *também* porque não teriam sido comprovadas pelo contribuinte, com os documentos apresentados, nenhuma saída de recursos.

De todo modo, cumpre registrar, portanto, ser perfeitamente legal a obtenção dos extratos bancários diretamente das instituições financeiras, independentemente de autorização judicial.

Neste aspecto, releva observar que a Lei Complementar 105/2001 expressamente revogou o art. 38, da Lei nº 4.595, de 1964 (sobre o qual erigiu-se a jurisprudência anterior, no sentido de que somente por meio de autorização judicial poderia a administração tributária obter acesso às informações bancárias dos contribuintes), e estabeleceu os procedimentos administrativos concernentes à requisição, acesso e uso daquelas informações, pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, independentemente de ordem judicial.

A jurisprudência do CARF é uníssona a este respeito, conforme se verifica nos precedentes a seguir colacionados:

Acórdão 101-95.488, relatora Sandra Faroni, sessão de 27 de abril de 2006:

SIGILO BANCÁRIO. VIOLAÇÃO. É lícito ao Fisco requisitar dados bancários, sem autorização judicial (art. 6º da Lei Complementar 105/2001).

Acórdão 103-23.632, relator Antonio Bezerra Neto, sessão de 17 de dezembro de 2008:

QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO VIA ADMINISTRATIVA - ACESSO ÀS INFORMAÇÕES BANCÁRIAS PELA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL - É lícito ao fisco, mormente após a edição da Lei Complementar nº. 105, de 2001, examinar informações relativas ao contribuinte, constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras e de entidades a elas equiparadas, inclusive os referentes a contas de depósitos e de aplicações financeiras, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem considerados indispensáveis, independentemente de autorização judicial. A teor do que dispõe o art. 144, § 1º do Código Tributário Nacional, as leis tributárias procedimentais ou formais têm aplicação imediata, ao passo que as leis de natureza material só alcançam fatos geradores ocorridos durante a sua vigência. Norma que permite a utilização de informações bancárias para fins de apuração e constituição de crédito tributário, por envolver natureza procedimental, tem aplicação imediata, alcançando mesmo fatos pretéritos.

Acórdão 105-17.212, relator Alexandre Antonio Alkmim Teixeira, sessão de 17 de setembro de 2008:

REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÃO FINANCEIRA - SIGILO BANCÁRIO E SIGILO FISCAL - Desatendidas as intimações e reintimações da fiscalização para

apresentação dos extratos de movimentação bancário do contribuinte, podem esses ser diretamente requisitados à Instituição Financeira, sem que isto implique em quebra de sigilo bancário, nos termos da Lei complementar nº. 105/2001. As informações albergadas pelo sigilo bancário objeto de fiscalização sujeitam-se, igualmente, ao sigilo fiscal.

Acórdão 108-09.692, relator Irineu Bianchi, sessão de 14 de agosto de 2008:

SIGILO BANCÁRIO - As informações bancárias obtidas regularmente e usadas reservadamente, no processo, pelos agentes do Fisco, não caracterizam violação do sigilo bancário.

Acórdão CSRF/04-00.456, relator Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho, sessão de 13 de dezembro de 2006:

SIGILO BANCÁRIO - Os agentes do Fisco podem ter acesso a informações sobre a movimentação financeira dos contribuintes sem que isso se constitua violação do sigilo bancário, eis que se trata de exceção expressamente prevista em lei.

Nestes termos, e considerando-se ainda o quanto disposto na Súmula CARF nº 2, no sentido de faltar competência ao julgador administrativo para apreciar alegações de inconstitucionalidade de lei, é de ser rejeitado o argumento de suposta ilicitude das provas e de nulidade do lançamento efetuado por este motivo.

Adentrando ao mérito, cumpre analisar o arbitramento levado a efeito.

O arbitramento dos lucros tem expressa previsão legal no art. 47 da Lei nº 8.981, de 1995, ora consolidado no art. 530 do RIR/99, com a seguinte redação:

"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 - 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 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."

Nos autos de infração que instruem o processo encontra-se a seguinte justificativa para o arbitramento:

"Arbitramento do lucro que se faz tendo em vista que a escrituração mantida pelo contribuinte é imprestável para determinação do Lucro.Real, em virtude dos erros, inconsistência é impossibilidade da manutenção dos livros da forma em que se encontra. Os demais elementos estão contidos no Termo de Verificação Fiscal, em anexo à este auto de infração."

Embora a descrição acima conduza à inferência de que o arbitramento estaria alicerçado nos incisos I (impossibilidade da manutenção dos livros) e II (imprestabilidade para a determinação do Lucro.Real em decorrência de vícios, erros ou deficiências), os autos de infração mencionam apenas o inciso II. Já o Termo de Verificação Fiscal, por sua vez, menciona os incisos I, II, e III, aduzindo, com relação a este último inciso, que o contribuinte teria deixado de apresentar à autoridade tributária *documentos* de sua escrituração comercial e fiscal.

No Termo de Verificação Fiscal, os fatos que ensejariam o enquadramento da situação nos incisos citados encontram-se entremeados com transcrições de diversos dispositivos legais, nem todos os quais apresentam pertinência direta com a questão do arbitramento, bem assim com extensas descrições do desenrolar do procedimento fiscal, boa parte das quais já foi aqui ao norte transcrita (relatório da decisão recorrida), falhando o fisco em demonstrar, com a devida vênica, de uma forma simples, direta e objetiva, quais foram os problemas que efetivamente levaram ao arbitramento levado a efeito.

A fiscalização faz referências a *"todo um contexto que não deixa à fiscalização outra alternativa"*, e passa a partir de então a apresentar diversas circunstâncias, dando a entender, salvo melhor juízo, que todas as observações ali registradas seriam motivo para que o lucro fosse arbitrado.

Por exemplo, logo no início da exposição fiscal acerca dos *"fatos que a nosso ver se subsumem a hipótese prevista na legislação de regência que ensejam o arbitramento do Lucro da empresa"*, já no primeiro parágrafo (TVF, fls. 86 dos autos) a fiscalização tece comentários acerca da falta de declaração de débitos em DCTF e DAFON, e da falta de recolhimento de tributos, circunstâncias as quais, muito embora produzam efeitos com relação ao lançamento de ofício, não se constituem, sob qualquer ótica, em fatos que dêem ensejo ao arbitramento.

Prosseguindo em seu relato, afirma a fiscalização no parágrafo 2 que a contribuinte foi intimada, por meio do Termo de Início de Procedimento Fiscal, a apresentar, dentre outros elementos, os seguintes: *"os arquivos magnéticos do Sintegra (Sistema Integrado de Informações sobre Operações Interestaduais com Mercadorias e Serviços), referentes aos*

anos-calendário fiscalizados e os livros: Diário, Razão, Registro de Saída e Entrada, Lalur, Livro Registro de Serviços Prestados, Livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Ocorrências, Livro Registro de Duplicatas, Balanço Patrimonial e Balancetes e cópias autenticadas dos contratos sociais com as suas devidas alterações."

Após registrar a concessão de prazo adicional de vinte dias ao contribuinte (parágrafo 3), informa o fisco que o contribuinte apresentara os seguintes elementos (parágrafo 4):

- Livro Razão nº 35 - Ano:2008
- Livro Diário nº 35 - Ano:2008
- Livro Diário nº36 - Ano: 2009
- Alteração contratual consolidada nº 42 e 43

Mais adiante, no parágrafo 11, registra a autoridade fiscal que o contribuinte, *"não atendendo integralmente os elementos solicitados no termo anterior"*, levou a fiscalização a lavrar o Termo de Intimação Fiscal nº 0004, *"solicitando os seguintes elementos: 1. Livro Razão 2009. (...)"*. De se destacar que o *"termo anterior"*, a que se refere a autoridade fiscal, é o Termo de Intimação Fiscal nº 0003, de 10 de maio de 2012, conforme especificado no parágrafo 10, o qual nada tem a ver com a apresentação (ou falta de apresentação) do Livro Razão de 2009 (fls. 273).

Nenhuma menção posterior é feita, nas 48 páginas do relatório fiscal, quer ao Livro Razão de 2009, quer a qualquer dos demais elementos citados no Termo de Início de Procedimento Fiscal, dando a entender que, presumivelmente, os mesmos não teriam sido apresentados (à exceção dos arquivos digitais referentes ao ano-calendário de 2009, a respeito dos quais o TVF expressamente menciona, no parágrafo 7, que foram retidos — logo, foram apresentados).

Sabendo-se que a falta de apresentação do Livro Razão de 2009 também seria causa de arbitramento do lucro naquele ano, por força do inciso VI do art. 530 do RIR/99 acima transcrito, é significativo que a fiscalização não tenha incluído ou sequer mencionado o referido inciso, quer nos autos de infração lavrados, quer no Termo de Verificação Fiscal.

Para esclarecer a questão, pede-se vênica para transcrever aqui, novamente, o seguinte parágrafo da impugnação da contribuinte, reiterado em sede de recurso:

"Depois de encerrada a fiscalização, com data de 08/05/2013 foi lavrado Termo de Devolução de Documentos onde consta a devolução dos Livros Diário e Razão dos anos de 2008 e 2009, contrato social e alterações, notas fiscais de serviços e Livro de Registro de Serviços Prestados, o que comprova cabalmente que a fiscalização dispunha de todos os elementos necessários ao desenvolvimento da auditoria fiscal."

De fato, às fls. 1528 dos autos, consta o Termo de Devolução de Documentos exatamente nos termos em que referido pela contribuinte. Portanto, não há dúvidas de que o Livro Razão de 2009, assim como o Livro de Registro de Serviços Prestados, foi apresentado ao fisco.

Considerando-se este comprovado fato com relação ao Livro Razão de 2009, aliado à ausência, no relatório da fiscalização, de uma efetiva acusação de falta de apresentação de qualquer outro dos demais livros mencionados no Termo de Início de Procedimento Fiscal,

é lícito (e lógico) concluir que todos tenham sido apresentados à fiscalização. Reforça esta presunção o fato de a fiscalização, ao transcrever o art. 530, inciso III, do RIR/99, após a parte em que o dispositivo menciona a hipótese de o contribuinte *"deixar de apresentar à autoridade tributária"*, ter negrito e sublinhado a expressão **"documentos da escrituração comercial e fiscal"**, deixando em caracteres normais a expressão *"os livros"* (fls. 85).

Neste contexto, deve-se ter por afastada qualquer inferência de que pudesse estar o arbitramento embasado na falta de apresentação de livros comerciais e fiscais de escrituração obrigatória, tornando sem sentido a manifestação da decisão recorrida acerca de uma *"falta de determinação da contribuinte de não apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal"* (fls. 8544). Conforme dito, a falta de apresentação de livros sequer faz parte, ao menos de forma clara, da acusação fiscal. Já quanto à apresentação de documentos, conforme adiante se verá, a fiscalização apurou toda a receita da contribuinte, que submeteu ao arbitramento, justamente tendo por base os documentos apresentados pela própria fiscalizada, o que também descaracteriza a afirmação da decisão recorrida neste aspecto.

Com relação aos Balanços Patrimoniais e Demonstrações do Resultado do Exercício, o contribuinte esclarece em suas peças de defesa que estes constam dos Diários apresentados ao fisco.

E, de fato, às fls. 2523 e seguintes, e fls. 2338 e seguintes, respectivamente, encontram-se cópias parciais dos livros Diários, contendo as referidas demonstrações financeiras dos anos de 2008 e 2009.

Tendo sido apresentados ao fisco todos os livros da escrituração comercial e fiscal, assim como as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal, resta ainda analisar a hipótese de estes elementos se revelarem imprestáveis para a identificação da efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou então para a determinação do lucro real.

Em que pese tenha a fiscalização tido acesso a toda a movimentação bancária da fiscalizada, por força das Requisições de Informação Sobre Movimentação Financeira (RMF) emitidas, não há qualquer alegação no sentido de que a escrituração da contribuinte não refletisse adequadamente a movimentação bancária contida nos extratos. Tanto é assim que a autuação sequer se deu com base em depósitos bancários de origem não comprovada, mas sim com base na apuração da receita com base nas notas fiscais emitidas (obtidas junto à própria fiscalizada) bem como em informações obtidas junto a terceiros clientes da fiscalizada (órgãos públicos), circunstância esta que reforça a presunção no sentido de que a escrituração contábil da fiscalizada continha/contenha a movimentação bancária.

Ao analisar a derradeira hipótese para a manutenção do arbitramento, qual seja, a existência de vícios, erros ou deficiências que tornem a escrituração imprestável para determinar o lucro real, cumpre mais uma vez registrar que o Termo de Verificação Fiscal, neste aspecto, apresenta alegações vagas, imprecisas, e confusas.

Senão vejamos.

No parágrafo 11 do TVF, transcreve a fiscalização o quanto solicitado no Termo de Intimação Fiscal nº 0004:

2. V.Sª disponibilizou a essa fiscalização, através do livro Razão, ano-calendário 2008, nas fls. 165, recebimento de recursos na ordem de R\$ 33.204.431,28 (trinta e três milhões, duzentos e quatro mil, quatrocentos e trinta e um reais e vinte e oito centavos). Pagamentos esses registrado em 22 de dezembro de 2008, oriundos da Prefeitura Municipal de Varginha - MG.

Intimo V.Sª, a apresentar a cópia do contrato acima, bem como a comprovação do recebimento dos recursos e a justificativa da ausência desses, nas declarações devidas à RFB.

3. - V.Sª disponibilizou a essa fiscalização, através do contrato junto a Prefeitura Municipal de Varginha, ano-calendário 2008, contrato nº 167/2008, aditivo nº 188/2008, recebimento de recursos na ordem de R\$ 39.064.036,80 (trinta e nove milhões, sessenta e quatro mil, trinta e seis reais e oitenta centavos).

Intimo V.Sª, a apresentar a comprovação do recebimento dos recursos e a justificativa da ausência desses, nas declarações devidas à RFB.

4. - V.Sª disponibilizou a essa fiscalização, através do contrato junto a Prefeitura Municipal de Varginha, ano-calendário 2006, contrato nº 137/2006, recebimento de recursos na ordem de R\$ 66.312.432,00 (sessenta e seis milhões, trezentos e doze mil, quatrocentos e trinta e dois reais) e R\$ 59.629.536,00 (cinquenta e nove milhões, seiscentos e vinte e nove mil, quinhentos e trinta e seis reais), nos lotes 1 e 2 respectivamente.

Intimo V.Sª, a apresentar a comprovação do recebimento dos recursos e a justificativa da ausência desses, nas declarações devidas à RFB.

A ausência da comprovação dos recebimentos, bem como a ausência de justificativas, uma vez que a mesma está escriturada, ensejara como receita omitida a fiscalização.

A julgar pelos termos utilizados pela autoridade fiscal, tem-se que o contribuinte "disponibilizou à fiscalização" os diversos contratos/aditivos ali mencionados, todos celebrados com a Prefeitura Municipal de Varginha, além do livro Razão de 2008, dando conta de supostos "recebimentos de recursos da ordem de" R\$33.204.431,28, R\$39.064.036,80, R\$66.312.432,00, R\$59.629.536,00, mas não há uma clara especificação de quando teriam ocorrido os supostos recebimentos, à exceção do primeiro valor mencionado, com relação ao qual é feita a seguinte obscura observação: "Pagamentos esses registrado em 22 de dezembro de 2008, oriundos da Prefeitura Municipal de Varginha - MG." (sic)

De fato, a redação do fisco revela-se confusa e contraditória com a determinação contida no próprio referido termo de intimação para que a contribuinte apresentasse *"a comprovação do recebimento dos recursos"*. Mais confusa ainda é a observação, também contida no mesmo termo, de que o fato de *"a mesma"* (em imprópria remissão a *"recebimentos"*) *estar escriturada* indicaria omissão de receitas.

Ademais, considerando-se que somente o montante de R\$33.204.431,28 foi incluído pela fiscalização entre os valores considerados como receita omitida, não se sabe o que teria acontecido com os demais valores mencionados nos diversos contratos celebrados com a Prefeitura Municipal de Varginha (R\$39.064.036,80, R\$66.312.432,00, R\$59.629.536,00, e quais os motivos de sua não inclusão no auto de infração: (i) estariam eles escriturados, e por este motivo não seriam omissão de receita? (mas esta hipótese contrariaria o que foi feito com o montante de R\$33.204.431,28, o qual, mesmo escriturado, foi considerado como omissão de receita); (ii) não estariam eles escriturados, e por este motivo não seriam omissão de receita? (hipótese ilógica e absurda); (iii) não teriam sido comprovados os recebimentos em questão, e por este motivo não constituiriam omissão de receita? (mas esta hipótese novamente contrariaria o que foi feito com o montante de R\$33.204.431,28, pois este, apesar de não ter sido comprovado o seu recebimento em 22 de dezembro de 2008, conforme adiante se verá, foi considerado como receita omitida nesta data); (iv) teriam sido comprovados os recebimentos em questão, e por este motivo não constituiriam omissão de receita? (novamente, hipótese ilógica e absurda).

Analisando-se detidamente o Termo de Verificação Fiscal, verifica-se que os fator relevante para que a fiscalização considerasse como receita da fiscalizada os valores que adotou foi tão somente o fato de que teria havido *"confissão extrajudicial"*, realizada pelo seu atual contador e procurador, no curso da fiscalização, consoante o seguinte excerto do TVF:

"14 - No dia 17 de julho de 2012, houve a devolução de todas as notas fiscais de prestação de serviços e de circulação de mercadorias e serviços, bem como a confissão e confirmação de todos os valores tabulados pelo órgão fiscalizador.

Ainda, assim, houve a confissão do atual contador e procurador da empresa, consignando que:

EU, SÉRGIO DA SILVA CARVALHO JÚNIOR, CPF 101.243.466-42, COMO REPRESENTANTE E PROCURADOR DA EMPRESA DE TRANSPORTES COUTINHO LTDA, OUTORGADA PELO SENHOR JOSÉ ALBERTO COUTINHO, CPF 502.394.576-68, SÓCIO DA EMPRESA TRANSPORTES COUTINHO LTDA, CNPJ 17.845.264/0001-49, ASSUMO QUE TODOS OS VALORES TABULADOS PELO ÓRGÃO FISCALIZADOR, ATRAVÉS DAS PLANILHAS, EM ANEXO A ESSE TERMO, RETRATAM, FIDELIDAMENTE, TODAS AS NOTAS FISCAIS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS, BEM COMO, AS NOTAS FISCAIS DE SAÍDA E OS CONTRATOS DE LICITAÇÃO COM OS ÓRGÃOS PÚBLICOS, NOS ANOS- CALENDÁRIO DE 2008 E 2009. EM SENDO ASSIM, CONCORDO COM A DEVOLUÇÃO DE TODAS AS NOTAS FISCAIS DISPONIBILIZADAS A RFB, ESTANDO DE TOTAL ACORDO COM AS INFORMAÇÕES CONTIDAS NESTA PLANILHA."

Com a devida vênia, o fato de o contribuinte, por meio do seu representante, assumir como corretos os valores das notas fiscais e dos contratos retratados nas planilhas elaboradas pelo fisco não significa, especificamente com relação ao ponto sobre o qual aqui se debate, que tenha havido qualquer reconhecimento (nem tácito nem expresso) acerca do efetivo

recebimento, em 22/12/2008, do valor relativo ao contrato com a Prefeitura Municipal de Varginha, como, aparentemente, quer dar a entender o fisco.

Em oposição às confusas alegações fiscais, o contribuinte, com objetividade, apresentou a sua defesa, nos seguintes termos:

"Com a finalidade de dirimir o erro da fiscalização, a impugnante faz juntada aos autos (DOC 01) de listagens fornecidas pela Prefeitura Municipal de Varginha relacionando todos os pagamentos relativos aos anos de 2008 e 2009, dos quais a impugnante foi beneficiária, com as cópias de todas as notas fiscais de prestação de serviços emitidas contra o órgão público, indispensáveis ao recebimento dos valores devidos.

Verifica-se imediatamente que não existe o registro do pagamento de recursos na ordem de R\$ 33.204.431,28, na data de 22/12/2008, ou em qualquer outra data.

Da análise das notas fiscais de prestação de serviços juntadas constata-se que as mesmas citam como justificativa dos respectivos recebimentos os contratos firmados com a Prefeitura Municipal de Varginha que receberam os números 198/2007, 222/2007 e 167/2008, anexados aos autos por cópia (DOC 02).

O contrato número 167/2008, que trata de exploração do serviço público de transporte coletivo urbano rural de passageiros no município de Varginha/MG mediante concessão a título oneroso, emitido de acordo com as condições estipuladas no Edital de Licitação número 104/2008 e Concorrência Pública número 005/2008, teve vigência a partir de 02/07/2008, com concessão pelo prazo de dez anos, e recebeu o Aditivo número 188/2008, com data de 22/12/2008, onde consta: "*Dá-se ao presente contrato o valor estimado de R\$ 39.064.036,80 (trinta e nove milhões, sessenta e quatro mil, trinta e seis reais e oitenta centavos)*".

Portanto, o valor estimado do contrato será efetivamente recebido no prazo de dez anos, com pagamentos mensais mediante a emissão da competente nota fiscal de prestação de serviços, o que pode ser constatado nas diversas notas fiscais ora anexadas onde o recebimento está justificado pela citação do contrato 167/2008.

Para terminar, veja-se o que de fato consta do lançamento a fls. 165 e 272 do Razão e fls. 459 do Diário do ano de 2008, bem como de fls. do balanço patrimonial do ano de 2008, ora anexadas por cópia devidamente autenticada (DOC 03).

Fez-se um lançamento a débito da conta do Ativo "Clientes – Prefeitura Municipal de Varginha" (1201030001), e a crédito de "Receitas de Exercícios Futuros – Fretamento" (2301010001), na data de 22/12/2008, pelo valor de R\$ 33.204.431,28, com histórico "conforme contrato". Os saldos das contas citadas também pode ser conferido no Balanço Patrimonial anexado.

O lançamento efetuado é absolutamente correto, destinado ao registro de receita futura a ser auferida na execução do contrato, registrado na escrituração contábil na data em que o mesmo foi aditivado com o valor estimado a receber nos próximos dez anos."

As alegações da empresa, ademais, encontram-se adequadamente comprovadas, e em consonância com os mencionados documentos por ela acostados.

A decisão recorrida, neste aspecto, embora reconheça que, com relação às contas contábeis envolvendo a Prefeitura Municipal de Varginha, houvesse o registro do

montante de R\$33.204.431,28 no ativo realizável a longo prazo, além do registro de mais R\$3.867.800,00 no ativo circulante, em clara inovação ao feito, aduz que não *"não restou comprovado que o "Fretamento" desse último valor (crédito na conta 2301010001, fl. 165 do Razão nº 35) é subconta de Receitas de Exercícios Futuros, até porque o seu plano de contas não foi apresentado, ainda que ela tenha sido instada a fazê-lo no Termo de Início de Procedimento Fiscal (fls. 165-167), datado e cientificado em 16/02/2012."*

Afora o fato de tal observação (de que a referida conta 2301010001 poderia não ser uma subconta de Receitas de Exercícios Futuros) em nenhum momento ter sido feita pela fiscalização, há que ser vista ainda com reservas (em razão dos fatos já destacados por este relator ao norte) a afirmação da DRJ de que o plano de contas não teria sido apresentado. Que ele (plano de contas) não consta dos autos, isto é fato (ou, ao menos, não foi ele localizado por este relator nas 8623 páginas que atualmente compõe o processo), mas, que ele não tenha sido apresentado ao fisco, com a devida vênia, é algo do que não se pode ter certeza alguma.

De qualquer sorte, a despeito de ressaltar a DRJ que os mencionados registros contábeis (de R\$33.204.431,28 no ativo realizável a longo prazo, de R\$3.867.800,00 no ativo circulante, e de R\$33.204.431,28 em receitas de exercícios futuros), por motivos que em larga medida escapam à compreensão deste relator, *"denotam o despreço da contribuinte com sua escrituração"*, a decisão recorrida, de forma surpreendente, e, de fato, contraditória a todo o discurso que se colhe na exposição do voto proferido, acabou por determinar o cancelamento do lançamento com relação ao citado valor.

De fato, o lançamento relativo ao quarto trimestre de 2008, que era de omissões de receitas de R\$35.356.081,06, foi reduzido pela DRJ para R\$2.649.902,74, ou seja, uma redução da ordem de R\$32.706.178,32.

Embora a DRJ não tenha feito uma demonstração completa e compreensiva de como chegou aos valores mantidos, com algum esforço da parte deste relator (considerando-se ainda a também incompleta demonstração do fisco de como chegou aos valores lançados, e a existência de erros materiais constatados por este relator quanto à transcrição de valores entre as tabelas *"1, 2, e 3+4+5"*, do TVF, que contém, respectivamente, as relações das notas fiscais de saídas – ICMS, das notas fiscais de saídas – ISS, e dos contratos com órgãos públicos, para a tabela de totalização dos valores a serem lançados por trimestre), é possível demonstrar que o valor mantido pela DRJ corresponde aos seguintes itens:

- Notas fiscais de saída – ICMS, nos valores de R\$55.646,45 e R\$193.302,20, nos meses de novembro e dezembro de 2008, respectivamente;
- Notas fiscais de saída – ISS nos valores de R\$514.046,22, R\$420.506,66, R\$512.222,62, nos meses de outubro, novembro e dezembro de 2008, respectivamente;
- mais o montante de R\$954.178,59, que corresponde aos valores do contrato com a Prefeitura Municipal de Varginha *comprovadamente recebidos no quarto trimestre de 2008*, conforme fez a DRJ constar às fls. 8541, no item 'a', *in fine*, em excerto do voto já ao norte transcrito, relativo aos ajustes promovidos pela DRJ na base de cálculo.

A soma de todos esses mencionados valores totaliza precisamente o montante de R\$2.649.902,74 mantido pela DRJ.

Neste contexto, com a devida vênia, se apresentam completamente desprovidos de qualquer lógica os argumentos da DRJ no sentido de que os registros contábeis levados a efeito pela contribuinte, com relação ao referido contrato com a Prefeitura Municipal de Varginha "*conspirariam em desfavor do discurso passivo*", conforme se colhe, por exemplo, nos seguintes excertos do voto da decisão recorrida, *verbis*:

"1) referido registro contábil ocorreu em 22/12/2008, a débito da conta contábil 1201010001 (Prefeitura Municipal de Varginha) e a crédito na conta 2301010001 (Fretamento) à fl 165 do Razão nº 35.

Explicitamente, à fl. 2.521 na qual encontra-se o DOC 3 (CÓPIA AUTENTICADA DE FLS. 165 e 272 DO RAZÃO DE E FLS. 459 DO DIÁRIO DO ANO DE 2008), de fls. 2.517-2.522.

Já o lançamento à fl. 459 do Diário (fl 2.523), por coadunar-se com aquele contido no Razão nº 35 (fl 2.521), também conspira a desfavor do discurso passivo;

(...)

Retomando, a conclusão contida naquele aditamento* de que "*fica cabalmente comprovado que não ocorreu o pagamento de R\$ 33.204.431,28 na data de 22/12/2008 [...]*", tendo por base a planilha ali confeccionada, é vã tentativa de provar o improvado, dotada, inclusive, de preclusão lógica." *[NR: aditamento à impugnação]

O que assoma, de todo o exposto, portanto, é que não houve de fato o recebimento de R\$ 33.204.431,28 na data de 22/12/2008, conforme bem esclareceu o contribuinte, e, ademais, não restou comprovado por nenhum meio, nem em face das diligências levadas a efeito junto à Prefeitura Municipal de Varginha, nem em face da movimentação bancária da contribuinte, à qual, recorde-se, a fiscalização dispôs de amplo acesso.

Tratando-se de contratos de longo prazo com entidades governamentais, cediço que ao contribuinte é facultado o direito ao diferimento da receita na medida do seu recebimento (art. 409 do RIR/99, que dispõe que "*o contribuinte poderá diferir a tributação do lucro até sua realização*"). Neste contexto, apresenta-se justificada a escrituração em conta de resultados de exercícios futuros.

Muito embora a DRJ sustente que o contribuinte *deveria* diferir a tributação do lucro (quando esta na verdade é uma *faculdade* do contribuinte), pelo menos reconheceu que os referidos contratos de fato se enquadrariam no regime do citado dispositivo, *verbis*:

"Enfim, é bem verdade que, particularmente à Prefeitura Municipal de Varginha, tratou-se de contratos de longo prazo com entidades governamentais, para os quais a contribuinte deveria legitimar o diferimento da respectiva receita, com observância do princípio contábil do emparelhamento dos custos com as receitas correspondentes (...)"

Por todo o exposto é que, apesar a decisão recorrida apresentar-se, neste aspecto, confusa, e de revelar inclusive a existência de uma aparente contradição entre a própria decisão e seus fundamentos, situação que poderia ensejar até mesmo a sua nulidade, fazendo-se uso do quanto contido no § 3º do art. 59 do Decreto 70.235/72 (PAF), em sendo possível decidir do mérito a favor do sujeito passivo, cumpre, neste quesito específico (redução

dos valores das infrações lançadas no quarto trimestre de 2008), apenas negar provimento ao recurso de ofício.

Aproveitando o ensejo em que se fala do recurso de ofício, o único outro ponto a que o mesmo diz respeito é relativo à redução dos valores das infrações lançadas no quarto trimestre de 2009, de R\$10.350.193,92 para R\$2.503.409,21.

Neste aspecto, muito embora a DRJ não tenha declinado as razões para tal redução, é possível verificar que, no caso, se trata de crasso erro material perpetrado pelo fisco.

Já aqui se mencionou acerca dos erros materiais na transposição dos valores demonstrados nas tabelas "1, 2, e 3+4+5", para a tabela de totalização dos valores a serem lançados.

No caso do quarto trimestre de 2009, considerando os valores contidos nas referidas tabelas "1, 2, e 3+4+5", do TVF, ter-se-ia o seguinte valor de receita a ser lançado, considerando o somatório dos valores apresentados nessas tabelas para os meses de outubro, novembro e dezembro:

R\$149.397,88, referente às notas fiscais de saídas - ICMS
R\$2.354.011,33, referente às notas fiscais de saídas - ISS
R\$1.132.544,78, referente à Prefeitura Municipal de Varginha
R\$500,00, referente à Prefeitura Municipal de Cambuquira
TOTAL = R\$3.636.453,99

Nada obstante, a fiscalização registra como total do trimestre o montante de R\$2.503.409,21, ao qual se chega somente (e com exatidão) se desconsiderados os valores referentes às duas mencionadas Prefeituras Municipais. Com isto, evidencia-se (de modo exemplificativo, pois há ainda outros erros da espécie) a existência do mencionado erro material.

Por fim, para coroar os desajustes da fiscalização neste aspecto, embora tenha concluído que a receita a ser tributada no quarto trimestre de 2009 seria de R\$2.503.409,21, acabou por lançar o valor de R\$10.350.193,92, que corresponde a nada mais, nada menos, que a soma dos valores relativos aos quatro trimestres de 2009, conforme demonstrado na referida tabela totalizadora, já impregnada esta pelos demais erros materiais mencionados.

Resta evidente, portanto, que também no tocante a este quesito específico (redução dos valores das infrações lançadas no quarto trimestre de 2009), a providência correta a adotar é a de igualmente negar provimento ao recurso de ofício.

A partir deste ponto, chega-se à curiosa constatação de que os valores das receitas da fiscalizada apurados pela fiscalização, de posse de toda a sua escrituração e movimentação bancária, e com base nos valores das notas fiscais de saídas, e contratos com órgãos públicos, igualmente apresentados pela própria fiscalizada, uma vez depurados dos mencionados equívocos em que laborou o fisco, com relação aos últimos trimestres de cada ano, atingem o montante de R\$6.536.615,58 em 2008 e de R\$10.350.193,92 em 2009.

Ora, tais valores são inferiores à receita reconhecida pela própria contribuinte na sua escrituração, que são de R\$8.846.707,42 em 2008 e de R\$12.608.206,10 em 2009!

É neste contexto que, com a devida vênia, se entende assistir razão à contribuinte quando afirma no voluntário:

"(...) de plano transparece claramente da análise dos procedimentos de fiscalização que os livros contábeis apresentados (Diário e Razão) não foram, de fato, examinados seriamente pela fiscalização, uma vez que não há nenhuma descrição circunstanciando de forma exaustiva e criteriosa os vícios insanáveis que teriam sido observados na escrituração e que pudessem justificar sua desclassificação, medida indispensável à adoção do lucro arbitrado (...)"

De fato, o que se tem, no TVF, são apenas acusações vagas e imprecisas, tais como a seguinte (parágrafo 16, relativo à exposição fiscal acerca do *"necessário arbitramento da base de cálculo do IRPJ e da CSLL"*):

"16 - No dia 26 de julho de/2012, o contribuinte manifestou sobre a impossibilidade de apresentar os arquivos digitais e, em consequência, os livros obrigatórios, prejudicando no todo, a contabilidade, da empresa, pois os livros apresentados não respaldavam as documentações antes apresentadas;"

A declaração prestada pelo atual contador e procurador da empresa possui o seguinte teor (fls. 265):

"Escritório de contabilidade Sergio da Silva Carvalho, Declara para fins de fiscalização da Empresa de Transportes Coutinho Ltda, CNPJ nº 17845264/0001-49, que não houve elementos SUFICIENTE, para elaboração completa do arquivo digital (CINCO) sendo assim faltando alguns elementos para que nosso sistema conseguisse realizar a perfeita geração dos arquivos nos seguintes anos 2008 e 2009,"

Ora, a mera impossibilidade de geração de arquivos digitais no formato exigido pela fiscalização, por si só, não é justificativa suficiente para o arbitramento do lucro da empresa, mormente no caso concreto, em que, conforme visto, todos os livros contábeis e fiscais foram apresentados ao fisco, bem como, ainda, foram também apresentados ao fisco todos os documentos com base nos quais foi apurada, pelo próprio fisco, a receita da fiscalizada.

Conforme dito, seria necessário que o fisco demonstrasse, e comprovasse, objetivamente, a existência de vícios, erros ou deficiências que tornassem a escrituração imprestável para determinar o lucro real, e isto, com a devida vênia, não foi feito. Os únicos vícios que até aqui restaram demonstrados foram justamente aqueles em que incorreu o próprio fisco, já mencionados.

Passa-se à análise do último e derradeiro motivo para o arbitramento, extraído a partir do parágrafo 25 da exposição fiscal acerca da questão, o qual possui a seguinte redação (*sic*):

"25 - No dia 28 de março de 2013, o sócio gerente, José Alberto Coutinho, cientificou, pessoalmente, o termo de constatação fiscal nº 0001, alegado por essa fiscalização que o conjunto de documentos que fora apresentado pelo contribuinte ao Órgão Fiscalizador, não respaldou, se quer, nenhuma comprovação da saída de recursos com a respectiva documentação. Ainda, ficou demonstrada a imprestabilidade dos livros fiscais, bem como a documentação e demonstrações na qual o contribuinte estava obrigado."

Considerada a falta de clareza na exposição da questão, cumpre transcrever o teor do citado Termo de Constatação Fiscal nº 0001, para melhor compreender o que está sendo dito. Referido termo se encontra às fls. 377-378, e possui a seguinte redação (*sic*):

"No dia 15 de fevereiro de 2013, o contribuinte foi cientificado através do aviso de recebimento (AR), se manifestando, no dia 12 de março de 2013, promovendo a juntada dos documentos solicitados no termo de intimação fiscal nº 0006.

Constatamos, após análise e verificação, por amostragem, que os documentos apresentados, resultaram na análise de que NENHUMA saída de recursos da conta Bancos é respaldada pela documentação apresentada.

Em sendo assim, se confirma o sentimento protelatório e de total desorganização fiscal, na qual o contribuinte submete à esse Órgão no curso dessa fiscalização.

Fica demonstrado, ainda, que a documentação disponibilizada pelo contribuinte ao Órgão Fiscalizador, tais como os livros contábeis, estão incompletos, prejudicando assim à apuração pelo regime de tributação optado.

Em razão disso promovemos à devolução dos 24 volumes de documentos, referentes aos anos-calendário de 2008 e 2009, para que no prazo estabelecido neste, promova a elaboração da apuração de todos os livros fiscais.

Reza o Art. 530 do Regulamento do Imposto de renda: (...)"

Conforme antes afirmado, a princípio esta questão diria respeito apenas à exigência do imposto de renda na fonte, por pagamentos sem causa, a qual é objeto de outro processo administrativo, contudo, a fiscalização inseriu a questão no contexto dos presentes autos, na medida em que seria uma prova da imprestabilidade da escrituração.

Para enfrentar a questão, com a devida vênia, novamente sirvo-me da objetividade da recorrente quanto à exposição do ponto:

"Na planilha anexa ao Termo de Intimação número 006 constam, em 89 páginas, cerca de três mil e quinhentos (3.500) itens relativos a pagamentos que deveriam ser comprovados pela fiscalizada, com documentos que proporcionassem a indicação do beneficiário e a causa de cada um.

Quanto à comprovação dos pagamentos selecionados pela fiscalização, a empresa disponibilizou os seus arquivos com os documentos necessários à comprovação dos pagamentos efetuados nos anos-calendário de 2008 e 2009, consistindo em 24 pastas, sendo 12 pastas relativas ao ano de 2008 e 12 pastas relativas ao ano de 2009, conforme consta expressamente dos autos, estando tudo regularmente contabilizado em seus livros.

(...) toda a documentação foi imediatamente devolvida à empresa, sem exame, porque os documentos não estavam organizados na mesma ordem em que os pagamentos foram citados na planilha da fiscalização.

(...)

Para dirimir de forma cabal a dúvida de que os pagamentos não tinham comprovação, a impugnante está anexando aos autos planilha (DOC 01) onde está explicitada a comprovação da grande maioria dos pagamentos listados na planilha da

fiscalização, dispostos em rigorosa ordem cronológica, identificando-se o beneficiário e a causa do pagamento, acompanhada de uma amostragem dos documentos comprobatórios, todos retirados dos arquivos originalmente apresentados à fiscalização."

O grande volume de documentos necessários à comprovação integral dos cerca de três mil e quinhentos itens que constam da planilha enviada pela fiscalização impossibilita a juntada ao processo de todos os documentos envolvidos, optando-se pela anexação, por cópia, de uma amostragem desses documentos, assimilados em cor vermelha nas planilhas da empresa ora apresentadas. Os originais da totalidade dos documentos permanecem na empresa à disposição do fisco, caso os Ilustres Julgadores entendam necessária a realização de diligência através da qual os mesmos venham a ser auditados.

Desde já, considerando o enorme volume itens a comprovar, a impugnante solicita alguma tolerância no sentido de permitir o aditamento da presente impugnação, no prazo máximo de noventa (90) dias, com a complementação da comprovação que se pretende e com arquivo eletrônico onde serão digitalizados todos os documentos envolvidos, de forma a facilitar a realização das diligências que os Ilustres Julgadores decidirem determinar.

(...)"

Nada obstante a manifestação da contribuinte acima exposta, a DRJ, neste aspecto, limitou-se a, laconicamente, afirmar o seguinte:

- quanto à defesa de que os pagamentos selecionados pela fiscalização estariam comprovados nos documentos contidos nas *"24 pastas, sendo 12 relativas ao ano de 2008 e 12 relativas ao ano de 2009"*, esclareça-se que a vultosa documentação apresentada, por si só, não habilitaria a comprovar o objeto contido no Termo de Intimação Fiscal nº 0006 datado em 14/02/2013 (fl. 272-372), qual seja: *"a saída de recursos, bem como os "pagamentos" e "entrega dos recursos", operação e causa e beneficiário de cada operação"*.

Tudo isso considerando-se que o tributo pertinente, IRRF, foi objeto de lançamento no processo 10660.720943/2013-65, embora tenha sido lugar comum no TVF;"

Nenhuma menção, ou análise, sequer por amostragem, é feita com relação a qualquer um dos documentos acostados aos autos, quer com relação ao mencionado aditamento, o qual se encontra entre as fls. 2942 e 3188, quer com relação aos demais documentos e planilhas elaboradas pela contribuinte relativas à comprovação dos pagamentos efetuados, que se encontram entre as fls. 1541 e 2447.

Diante de todos os elementos apresentados pela contribuinte à fiscalização e à autoridade julgadora *a quo*, não se afigura sob nenhuma ótica aceitável que se tome por correta a afirmação fiscal de que simplesmente *"NENHUMA saída de recursos da conta Bancos é respaldada pela documentação apresentada"*. Significa dizer que a empresa só efetua pagamentos sem causa. Conclusão a qual chegou o fisco, registre-se, de forma extremamente célere, conforme apontara a recorrente, ao afirmar que toda a documentação apresentada fora imediatamente devolvida à empresa. De fato, o próprio fisco registrou, no referido Termo de Constatação, lavrado em 28/03/2013, que o contribuinte trouxera os mencionados *"24 volumes de documentos"*, em 12/03/2013.

Com a devida vênia, dizer que a empresa não comprovou nenhuma saída da conta bancos é afirmação desprovida de qualquer senso de razoabilidade e coerência, dando azo a concluir, assim como o fez a recorrente, que de fato o fisco não fez análise alguma dos documentos apresentados.

Entendo que caberia ao fisco demonstrar objetivamente, e de forma consistente, ao menos por amostragem embasada em suficientes e representativos exemplos, que não haveria correlação alguma entre determinados documentos apresentados e a escrituração mantida pela recorrente, mas isto em nenhum momento foi feito.

Aliás, não consta da acusação fiscal nenhuma alegação no sentido de que qualquer um dos pagamentos efetuados não estivesse devidamente escriturado, circunstância esta que depõe fortemente contra a tese da imprestabilidade da escrituração da contribuinte.

Veja-se, ademais, que a fiscalização não procedeu a qualquer investigação no âmbito das despesas da fiscalizada. Não há uma intimação sequer a este respeito, nem qualquer acusação no sentido de que as despesas não estivessem comprovadas por documentos hábeis e idôneos. A acusação se deu apenas pela ótica dos *pagamentos*. Ora, ainda que a um pagamento sem causa, no mais das vezes, esteja atrelada uma despesa sem comprovação, toda a metodologia de investigação dessa irregularidade, a forma de constituição da acusação, e o próprio conjunto probatório são distintos. Basta lembrar que uma despesa pode ser considerada não comprovada independentemente de seu efetivo pagamento ou não.

Assim, se todos os pagamentos estão devidamente escriturados, ou, ao menos, não consta nenhuma acusação em contrário, e tampouco nenhuma acusação ou sequer investigação foi conduzida no âmbito das despesas da fiscalizada, não há como afirmar e nem mesmo supor que a escrituração da contribuinte não representasse adequadamente as despesas por ela incorridas.

Ao fim e ao cabo, portanto, temos um procedimento fiscal que, com relação às receitas da fiscalizada, incorreu em diversos erros na sua apuração, de sorte que os montantes afinal mantidos pela instâncias julgadoras se revelaram bem inferiores àqueles que a própria contribuinte reconheceu em sua escrituração, e que, no âmbito das despesas, simplesmente não conduziu qualquer efetiva investigação.

Diante de tal cenário, o trabalho fiscal resta absolutamente inconsistente e carente de uma efetiva demonstração da imprestabilidade da escrituração da contribuinte, de sorte a não haver justificativas para a adoção do arbitramento como forma de apuração do lucro.

Destaco que é possível chegar-se a esta conclusão sem que se faça qualquer juízo de valor quanto à acusação relativa aos pagamentos tidos por sem causa, que são objeto de outro processo, conforme já mencionado, ou seja, esta conclusão independe da decisão que esta ou outra Turma de julgamento venha a tomar, se e quando vier a se defrontar com a análise do referido processo.

Neste contexto, deixo de analisar os demais argumentos da fiscalizada, por não se revelarem necessários para a solução da lide.

Assim, devem ser cancelados os lançamentos de IRPJ e de CSLL efetuados, em face de erro na forma de apuração adotada pelo fisco.

A princípio, tal conclusão, por relação de causa e efeito, se propagaria também aos demais tributos aqui discutidos (PIS e COFINS). Contudo, há uma particularidade a mais a ser observada.

Uma vez que as receitas da contribuinte, por serem precipuamente decorrentes da prestação de serviços de transporte coletivo de passageiros (receitas as quais, nos termos da legislação, são submetidas à incidência das referidas contribuições em sua forma *cumulativa*, ou seja, a mesma forma de apuração a que são submetidas as receitas em geral das empresas sujeitas ao lucro arbitrado), poderia ser arguido, então, que haveria a possibilidade de manutenção dos lançamentos do PIS e da COFINS na forma em que efetuado.

Ocorre que, para além de todos os erros de direito e erros materiais já aqui mencionados, a fiscalização incorreu em mais um erro, ao submeter as receitas da contribuinte, para o cálculo do PIS e da COFINS, à mesma periodicidade do IRPJ, ou seja, a apuração trimestral, quando, na verdade, a apuração dessas contribuições possui periodicidade mensal.

Já manifestei o entendimento, em outros casos concretos, de que, sob certas circunstâncias, o lançamento dessas contribuições poderia subsistir parcialmente, apenas com relação aos últimos meses de cada trimestre, por se tratar de mero erro material (indevida inclusão, na base de cálculo do último mês, de valores que pertencem a outros meses). Contudo, diante do contexto da presente autuação, nem mesmo tal providência é possível.

Isto porque não há, nem no Termo de Verificação Fiscal, nem nas tabelas que o acompanham, uma efetiva demonstração da apuração das receitas da contribuinte conforme a sua natureza, não sendo lícito presumir simplesmente que sejam todas oriundas da atividade que, nos termos da legislação, estaria sujeita à apuração daquelas contribuições na forma cumulativa. O contrato social da recorrente contém outros objetivos, que não exclusivamente o transporte coletivo de passageiros.

Entende-se, portanto, que qualquer tentativa de enquadramento dos lançamentos de PIS e de COFINS, na forma em que efetuados (sem a discriminação mensal e por atividade das receitas da contribuinte), em uma situação de regularidade perante a legislação tributária, ainda que parcial, constituiria patente inovação em relação à acusação fiscal.

Pelo exposto, nego provimento ao recurso de ofício, e dou provimento ao recurso voluntário, para cancelar os lançamentos efetuados, em face de erro substancial do fisco com relação ao critério jurídico adotado no lançamento (inadequada eleição da forma de apuração do lucro à qual submeteu o contribuinte fiscalizado).

Documento assinado digitalmente.

João Otávio Oppermann Thomé - Relator

Processo nº 10660.722567/2012-62
Acórdão n.º **1201-001.400**

S1-C2T1
Fl. 33

CÓPIA