



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

Processo n° 10670.720495/2011-19
Recurso n° 999.999 Voluntário
Acórdão n° **1401-001.532 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 02 de fevereiro de 2016
Matéria IRPJ/Reflexos
Recorrente COMERCIAL DE ALIMENTOS J B LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006, 2007

NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO. LOCAL DE LAVRATURA.

É legítima a lavratura de auto de infração no local em que foi constatada a infração, ainda que fora do estabelecimento do contribuinte. (Súmula n° 6 do CARF)

ARBITRAMENTO. ESCRITURAÇÃO. VÍCIOS.

Implica o arbitramento do lucro a escrituração que revele evidentes indícios de fraudes ou contenha vícios, erros ou deficiências que a torne imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária, ou determinar o lucro real.

IRRF. PAGAMENTO SEM CAUSA OU A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO. PRESUNÇÃO LEGAL.

Em face de previsão legal expressa, se sujeita à incidência do imposto de renda, exclusivamente na fonte, todo pagamento efetuado pela pessoa jurídica a beneficiário não identificado, ou quando não for comprovada a sua causa ou a operação a que se refere.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CONDUTA DOLOSA.

Verificado pelo agente fiscal que o contribuinte incorreu em uma conduta dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, é obrigatória a aplicação da multa qualificada, nos termos da Lei.

DECORRÊNCIA. INFRAÇÕES APURADAS NA PESSOA JURÍDICA.

A solução dada ao litígio principal, relativo ao IRPJ, aplica-se aos litígios decorrentes, referentes a outros tributos, quanto à mesma matéria fática.

Processo nº 10670.720495/2011-19
Acórdão n.º 1401-001.532

S1-C4T1
Fl. 68

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso

(documento assinado digitalmente)

Antonio Bezerra Neto - Relator e Presidente.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Marcos de Aguiar Villas Boas, Ricardo Marozzi Gregorio, Fernando Luiz Gomes de Souza, Aurora Tomazini de Carvalho e Antonio Bezerra Neto.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra o Acórdão da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal em Juiz de Fora-MG.

Adoto e transcrevo o relatório constante na decisão de primeira instância, compondo em parte este relatório:

Contra a contribuinte acima identificada foram lavrados autos de infração que lhe exigem um crédito tributário assim discriminado, com juros de mora calculados até 31/03/2011:

Auto de Infração	Valor (R\$)
IRPJ	4.241.419,29
IRF	6.314.629,01
PIS/Pasep	1.007.238,91
CSLL	1.950.201,61
Cofins	4.606.959,75
TOTAL	18.120.448,57

Na "Descrição dos Fatos e Enquadramento(s) Legal(is)" constante do Auto de Infração de IRPJ, o fiscal autuante relatou o seguinte:

"Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo contribuinte supracitado, efetuamos o presente Lançamento de Ofício, nos termos do art. 926 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda 1999), tendo em vista que foram apuradas as infração(ões) abaixo descrita(s), aos dispositivos legais mencionados.

Razão do arbitramento no(s) período(s): 03/2006 06/2006 09/2006 12/2006 03/2007 06/2007 09/2007 12/2007

Arbitramento do lucro que se faz tendo em vista que a escrituração mantida pelo contribuinte é imprestável para determinar o Lucro Real, em virtude os erros e falhas descritos no TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL anexo, que integra o presente auto de infração.

Enquadramento Legal:

A partir de 01/04/1999

Art. 530, inciso II, do RIR/99.

001 - RECEITA OPERACIONAL OMITIDA (ATIVIDADE NÃO IMOBILIÁRIA)

REVENDA DE MERCADORIAS

Valor apurado conforme TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL anexo, que integra o presente auto de infração.

[...]

ENQUADRAMENTO LEGAL Art. 532 do RIR/99.

002 - OUTRAS RECEITAS

Valor apurado conforme TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL anexo, que integra o presente auto de infração. [...]

ENQUADRAMENTO LEGAL

Art. 536 do RIR/99.

Os lançamentos da CSLL, do PIS/Pasep e da Cofins decorreram da omissão de receita apurada para o IRPJ, sendo que a CSLL também foi apurada pelo lucro arbitrado. Já o lançamento de IRF incidiu sobre pagamentos a beneficiários não identificados ou sem causa. No Termo de Verificação Fiscal - TVF (fls. 139/168), a autoridade lançadora assim sintetizou a apuração dos tributos lançados:

VI. DOS TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES DEVIDOS, NÃO DECLARADOS E NÃO RECOLHIDOS:

A fiscalizada não apresentou Declaração de Informações Econômico Fiscais (DIPJ) relativas aos anos-calendário 2006 e 2007. Aliás, conforme cadastro do CNPJ a JB não apresentou nenhuma DIPJ até o presente momento.

Em relação à apresentação de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), do período fiscalizado, consta apenas a entrega da declaração nº 1002.006.2006.2080089992, relativa ao 1º semestre/2006. Na mesma foram declarados débitos relativos ao imposto sobre a renda retido na fonte - IRRF, códigos de receita 1708 (remuneração serviços prestados por pessoa jurídica) e 3208 (aluguéis e royalties pagos a pessoa física), não tendo sido declarados débitos relativos ao IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, relativos ao período fiscalizado.

[...]

VI-1 - APURAÇÃO DOS TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES INCIDENTES SOBRE AS RECEITAS ESCRITURADAS:

Foram lançados de ofício os valores devidos de IRPJ, CSLL, COFINS e PIS incidentes sobre as receitas escrituradas nas contas contábeis relacionadas a seguir:

[...]

As receitas estão discriminadas nos demonstrativos anexos RECEITAS

OPERACIONAIS ESCRITURADAS e RECEITAS NÃO OPERACIONAIS ESCRITURADAS.

As receitas escrituradas foram utilizadas como base para arbitramento do lucro por estarem em consonância com os valores das operações de saída do ICMS, obtidas através do sistema SICAF, da Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais.

Não foram localizados quaisquer pagamentos de IRPJ e CSLL referentes aos anos fiscalizados. Assim sendo, não foram descontados quaisquer valores dos créditos tributários apurados e lançados de ofício, relativos a tais tributos.

Foram localizados pagamentos de COFINS NAO-CUMULATIVO referentes aos períodos de apuração agosto/2006 a dezembro/2007 e de PIS NAO-CUMULATIVO, dos períodos de apuração agosto/2006 a agosto/2007 e de outubro a dezembro/2007. Tais pagamentos foram deduzidos dos valores apurados sobre as receitas de vendas escrituradas, conforme consta nos demonstrativos anexos PIS - APURAÇÃO REFLEXA SOBRE RECEITA ESCRITURADA, relativos aos anos-calendário 2006 e 2007, e COFINS -APURAÇÃO REFLEXA SOBRE RECEITA ESCRITURADA, dos mesmos períodos.

VI-2 - IMPOSTO DE RENDA NA FONTE INCIDENTE SOBRE PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS OU SEM CAUSA:

Conforme relatado no item IV-2 do presente termo, o contribuinte escriturou diversos lançamentos que representariam ingresso de recursos na conta caixa, à crédito das contas relativas aos bancos, cujos históricos nos extratos bancários, tais como CHEQUE COMPENSADO, TRANSFERÊNCIA ONLINE, PAGAMENTO DE TÍTULO, EMISSÃO DE DOC, EMISSÃO DE TED, PAGAMENTO DE CONTAS, não são compatíveis com operações de suprimento de caixa, mas que se referem a pagamentos efetuados ou a recursos entregues/transferidos a terceiros.

[...]

Ante o exposto, sobre os pagamentos para os quais a intimada não apresentou documentos comprobatórios hábeis e idôneos, ou seja, não identificou os beneficiários, as operações ou causas das mesmas, foi apurado o IMPOSTO DE RENDA NA FONTE (IRF). Destaco que os pagamentos especificados nessa planilha foram considerados como rendimentos líquidos e foi realizado o reajustamento da base de cálculo, conforme disposto no § 3o do artigo 674 do RIR 99.

Sobre o IRPJ, a CSLL, o PIS/Pasep e à Cofins foi aplicada a multa qualificada no percentual de 150%, tendo sido também efetuada representação fiscal para fins penais, que compõe processo distinto deste. A qualificação da multa foi assim justificada no TVF:

VIII. CARACTERIZAÇÃO DE SONEGAÇÃO FISCAL, FRAUDE E CONLUIO E APLICAÇÃO DE MULTAS DE OFÍCIO QUALIFICADAS:

[...]

Conforme relatado exhaustivamente neste termo, ficou demonstrado que a empresa JB, seus sócios e o grupo econômico de que faz parte, incidiram em práticas que caracterizam sonegação fiscal, fraude e conluio, nos termos dos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964. Destaco as seguintes práticas adotadas:

- Falta de apresentação de declarações - Não foram apresentadas quaisquer DIPJ's da empresa, desde a sua constituição, implicando em omissão na prestação de informações legais ao fisco. Da mesma maneira, foi apresentada tão somente a DCTF referente ao 1o semestre/2006, sem informação dos débitos devidos à título de IRPJ, CSLL, COFINS e PIS, não tendo sido apresentadas as DCTFs relativas aos demais períodos fiscalizados, implicando em omissão na declaração dos tributos devidos e na falta de recolhimento dos mesmos.

• Apresentou escrituração contábil eivada de vícios, irregularidades e inconsistências, na malfadada tentativa de justificar os valores de créditos e débitos constantes dos extratos bancários, implicando na escrituração totalmente irregular das contas contábeis referentes ao movimento bancário e ao caixa da empresa, dentre outras.

• Os diversos intimados tentaram, de maneira orquestrada, ocultar o fato de que a empresa fiscalizada integra grupo econômico, obstaculizando a cobrança dos valores dos tributos devidos, não declarados e não recolhidos, conforme descrito no item VII, do presente termo.

Por fim, a fiscalização incluiu no polo passivo da obrigação tributária as pessoas listadas abaixo, a título de responsáveis tributários, nos seguintes termos:

IX. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA:

[...]

Ante os fatos relatados neste termo, considerando o disposto nos artigos 121, inciso II e 124, inciso I, do CTN, ficou caracterizado que os sujeitos passivos a seguir relacionados são solidariamente responsáveis pelos créditos tributários referentes a IRPJ, CSLL, COFINS, PIS e IRRF. constituídos de ofício, tendo em vista a caracterização da prática de SONEGAÇÃO FISCAL, FRAUDE e CONLUIO, que implicaram na responsabilidade tributária e em sujeição passiva solidária, nos termos da legislação vigente:

- JOÃO BATISTA OLIVEIRA, CPF 201.276.186-00.
- ZILDA CAETANA DOS SANTOS OLIVEIRA, CPF 032.353.836-3,8.
- JACIMARIA DE JESUS, CPF 163.782.376-20.
- FREDERICO LAVORATO ARANTES, CPF 062.258.326-37.
- PEDRO JUNIO DE OLIVEIRA, CPF 014.121.206-32.
- WALDIR ROCHA PENA, CPF 604.305.166-49.
- WALTER SANTANA ARANTES, CPF 312.152.036-91.

Os mesmos serão cientificados da responsabilidade tributária e da sujeição passiva solidária, bem como dos autos de infração lavrados, mediante Termos de sujeição passiva solidária.

A contribuinte COMERCIAL DE ALIMENTOS JB LTDA. impugnou o lançamento às fls. 12.185/12.210. Consoante os argumentos ali aduzidos, ao final assim concluiu:

A fiscalização teve à sua disposição 23 meses que foram dedicados à coleta de uma quantidade, podemos dizer assombrosa, de papéis, muitos dos quais, atrevo afirmar, impertinentes e fora do foco do processo em si.

A Impugnante, para contestação e exercício de seu direito de defesa, demanda o exame de todo o material coletado, operação inviável porque o tempo disponível para sua execução é extremamente limitado, dados a restrição legal e o volumoso trabalho fiscal.

Tendo isto em vista, a Impugnante, desde já, protesta pela apresentação de aditamento a esta peça de defesa, tão logo consiga, empenhada em exaustivo e tedioso trabalho, contornar os obstáculos que se antepõem ao exame completo de todos os papéis juntados.

Nesta oportunidade deseja enfatizar que a exigência fiscal imposta é fruto, talvez, de condições adversas enfrentadas pela autoridade fiscal lançadora no desenvolvimento de seus trabalhos.

A indiscutível capacidade técnica detida pelos agentes fiscais da Receita Federal detectaria, imediatamente, se essa, fosse a verdade, a impossibilidade dos registros contábeis comprovarem sua própria correção.

Ao demandar um trabalho de 23 meses, evidencia-se que o agente fiscal defrontou-se com uma escrituração que pôde ser examinada à exaustão. Considerando que foram examinados os anos de 2.006 e 2.007, isto é, 24 meses de funcionamento de uma empresa de pequeno porte tomou-se outro tanto de tempo para o exame fiscal. Para considerar e provar que a escrituração era inservível, não demandaria senão uma pequena fração de tempo desses 23 meses.

Mas a fiscalização, ao final, argue a inutilidade da escrita contábil, sem prová-la. Ao contrário utiliza dela tentando sustentar o argumento de que não foram provadas certas destinações de recursos empregados no pagamento de prestadores de serviços e fornecedores.

Isto posto, e considerando que a Impugnante mantém escrituração contábil e fiscal, na forma das leis comerciais e fiscais e, intimada, colocou seus livros à disposição da fiscalização, como consta do próprio Termo de Verificação Fiscal;

Considerando que os recursos, registrados como saques nos extratos bancários, destinaram-se ao atendimento das necessidades de funcionamento da Impugnante, como compra de mercadorias, pagamento a fornecedores e pessoal e o fato de a fiscalização ter tido dificuldade para identificar endossos em alguns cheques não significa, em nenhuma hipótese, pagamento a beneficiário não identificado;

Considerando que a Impugnante não praticou qualquer ato que possa ser classificado como de sonegação fiscal, fraude ou conluio e as acusações da fiscalização não foi acompanhada de prova irrefutável do ato criminoso;

Considerando tudo o mais que consta, a signatária requer dessa autoridade julgadora seja declarada a improcedência do feito fiscal e determinado o arquivamento do processo, por ser de JUSTIÇA.

Dentre os responsabilizados, apresentaram impugnação, separadamente, os Srs. WALDIR ROCHA PENA, WALTER SANTANA ARANTES, FREDERICO LAVORATO ARANTES e PEDRO JÚNIO DE OLIVEIRA, pedindo a exclusão do polo passivo tributário em razão de não possuírem "interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal" e nunca terem mantido "relacionamento com a citada COMERCIAL DE ALIMENTOS JB LTDA. seja como participante do quadro societário, ou funcional, ou em cargos de direção".

Em sede de preliminar, manifestaram estranheza, "seja pela sua inclusão como sujeito passivo, seja pela violação do sigilo fiscal resultante da exposição dos trabalhos desenvolvidos em empresa com a qual não mantém, nunca manteve nem

pretende manter, qualquer vínculo seja em participação societária ou de direção." No mérito, alegaram o seguinte:

WALDIR ROCHA PENA

A única referência ao signatário relaciona-se ao fato de ter comparecido, voluntariamente, para esclarecer quanto ao uso da expressão SUPERMERCADOS BH, ocasião em que informou que a empresa GUGA COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA. adotou, durante certo tempo, como nome de fantasia e, posteriormente, como denominação.

Essa mudança se deveu ao fato de que a expressão estava registrada por terceiros impedindo seu uso enquanto não liberada pelo detentor do direito.

O detentor do direito de uso da expressão, de quem a empresa GUGA COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA. adquiriu o direito de uso, não é a COMERCIAL DE ALIMENTOS JB LTDA que a utilizava, indevidamente.

Cumprido destacar que no próprio termo de verificação fiscal encontra-se registrado o comparecimento espontâneo do ora impugnante na condição de representante legal de SUPERMERCADOS BH. COMÉRCIO DE ALIMENTOS

LTDA. Onde por si só este ato refuta quaisquer alegações no sentido de procrastinação ou coisa que o valha no sentido de prejudicar o trabalho fiscal, aliado a isto todas as demais intimações foram respondidas a tempo e a hora.

Ao ensejo impossível deixar de destacar expressamente que as alegações de grupo econômico são desprovidas de qualquer fundamentação uma vez que ausentes os pressupostos caracterizadores deste fato vez que tratam-se de empresas diversas e totalmente distintas entre si.

Aliado a este fato as presunções de simulação ou fraude não se sustentam, uma vez que ausentes atos por parte do impugnante neste sentido, as ilações constantes do termo de verificação fiscal se mostram frágeis e indevidas para tanto, faltando qualquer conjunto probatório para sustentar esta tese com deveria existir para a manutenção da mesma nos termos do previsto no CTN.

Ao contrário o que se demonstra fartamente é uma ausência de interesse comum por parte do impugnante para que se justifique a pretendida solidariedade, bem como ausentes quaisquer atos que ensejassem a caracterização de que as pessoas envolvidas atuaram concretamente junto a sociedade contribuinte de forma a determinar a realização do fato gerador e decidir pelo descumprimento das obrigações tributárias.

WALTER SANTANA ARANTES

A única referência ao signatário relaciona-se ao fato de, na condição de produtor rural, ter vendido cabeças de gado à COMERCIAL DE ALIMENTOS JB LTDA, operações puramente comerciais, que não vinculam o requerente ao quadro societário ou diretivo da referida empresa, desqualificando, pois, sua inclusão como sujeito passivo solidário.

PEDRO JÚNIO DE OLIVEIRA

No referido Termo não existe qualquer referência ao signatário como participante dos negócios da referida empresa COMERCIAL DE ALIMENTOS JB LTDA.

Cumpra ainda destacar o fato de que, para que outra pessoa seja eleita como sujeito passivo esta deve participar da ocorrência do fato gerador, o que no caso em tela inexistiu, salientando ainda a fragilidade das argumentações da fazenda pública posto que as alegações de simulação, não passam de ilações faltando ainda qualquer ajunto probatório neste sentido ou no sentido de caracterizar a atuação concreta na realização do fato gerador do tributo da obrigação tributária.

FREDERICO LAVORATO ARANTES

No referido Termo existe uma única referência ao signatário, quando é identificado como filho do sr. Walter Santana Arantes.

É o relatório.

A DRJ Manteve os lançamentos, nos seguintes termos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006, 2007

ARBITRAMENTO. ESCRITURAÇÃO. VÍCIOS.

Implica o arbitramento do lucro a escrituração que revele evidentes indícios de fraudes ou contenha vícios, erros ou deficiências que a torne imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária, ou determinar o lucro real.

DECORRÊNCIA. INFRAÇÕES APURADAS NA PESSOA JURÍDICA.

A solução dada ao litígio principal, relativo ao IRPJ, aplica-se aos litígios decorrentes, referentes a outros tributos, quanto à mesma matéria fática.

IRRF. PAGAMENTO SEM CAUSA OU A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO. PRESUNÇÃO LEGAL.

Em face de previsão legal expressa, se sujeita à incidência do imposto de renda, exclusivamente na fonte, todo pagamento efetuado pela pessoa jurídica a beneficiário não identificado, ou quando não for comprovada a sua causa ou a operação a que se refere.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO PARA O PERCENTUAL DE 150%.

Correta a aplicação da multa qualificada quando evidenciado nos autos a sonegação, a fraude ou o conluio, consoante definição contida nos artigos 71 a 73 da Lei n.º 4.502/64.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM. TERCEIROS ESTRANHOS AO QUADRO SOCIETÁRIO.

É apropriada a responsabilização solidária quando o interesse comum nas situações que constituem os fatos geradores das obrigações autuadas se evidencia por meio de um conluio objetivando a sonegação.

Irresignada com a decisão de primeira instância, a interessada interpôs recurso voluntário de fls. 12250/12280 a este CARF e, aduzindo em complemento:

- Enfatiza o fato de que, ao contrário do determinado pela legislação - Art. 90, do RIR/99 - a ação fiscal foi desenvolvida fora do domicílio fiscal da contribuinte, mediante expedição de Termos de Intimação solicitando esclarecimentos e, na maioria das vezes, a juntada de documentos avulsos e esparsos, extraídos dos arquivos, produzindo, como consequência, desorganização e dificuldades no pronto atendimento a intimações posteriores

- Acusa a DRJ de não ter examinado a provas dos autos, mormente a conciliação bancária.

- Ainda contestando a DRJ, afirma que não faz, e nunca fez, vendas a prazo. Suas vendas são, sempre à vista, com recebimento em dinheiro - na maior parte das vezes - em cheques e em cartão de crédito. Venda com recebimento em cheques é venda à vista que, e dessa forma, é reconhecida para efeito de pagamento dos tributos. Igualmente, acontece com o cartão de crédito. Como não faz vendas a prazo não tem cobrança de títulos ou antecipação de recebíveis.

- O Relator afirma que a contribuinte tentou conciliar valores contidos em extratos bancários com a contabilidade, sem lograr sucesso. A afirmação é uma confissão de que não examinou o processo, pois, às fls. 767 a 845, estão inseridas as fichas de conciliação dos extratos bancários com a contabilidade, relativamente ao Banco do Brasil, Banco Real, Credimontes e Caixa Econômica Federal, dos anos de 2006 e 2007. Os documentos atenderam ao Termo de Intimação 05.

- Alega que o relator de primeira instância registra a entrega dos documentos afirmando que a fiscalização analisou os documentos e informou que não há correspondência entre os valores contábeis e dos extratos, com discrepâncias significativas, que não foram esclarecidas pela contribuinte. Nesse ponto, afirma que o julgador não deveria se contentar em reproduzir o que diz o agente fiscal, mas não diz qual foi o resultado do exame que ele deveria ter feito.

- Faz referência à assertiva da DRJ, "A simples apresentação do Lalur não pode afastar as irregularidades apontadas pela fiscalização", para então contestá-la."O inusitado da afirmação é o fato de que se despreza, que a função do LALUR - e para isso foi criado - é justamente ajustar os resultados contábeis para fins de apuração do lucro tributável de acordo com a legislação fiscal."

- Procura esclarecer a sistemática adotada por ela na conta caixa: "A contrapartida do lançamento na conta Caixa é a conta Bancos. O suprimento de caixa nada mais é que a empresa recebendo seus próprios recursos que estavam em poder do Banco. O beneficiário é a própria empresa, proprietária dos recursos e a causa e destinação a própria movimentação dos negócios."

- Segundo ela, "a fiscalização entendeu que, o simples fato de o histórico registrar a expressão 'suprimentos de caixa' seria representativo de que o recurso proviera de fonte que poderia estar camuflando subtração de valores que deveriam ser submetidos à tributação, isto é, omissão de receitas."

- A fiscalização destacou inúmeras parcelas, registradas como "suprimento de caixa" e intimou a Recorrente a identificar quais os beneficiários dos valores. Alega que o beneficiário é a própria contribuinte porque os recursos já pertenciam a ela e estavam, simplesmente, guardados em uma agência bancária.

Processo nº 10670.720495/2011-19
Acórdão n.º **1401-001.532**

S1-C4T1
Fl. 77

É o Relatório

CÓPIA

Voto

Conselheiro Antonio Bezerra Neto, Relator

Delimitação da Lide

Apenas o contribuinte, empresa Comercial de Alimentos J B entrou com recurso voluntário, portanto, os termos de responsabilidades solidários consideram-se definitivamente constituídos na esfera administrativa, não fazendo mais parte da lide.

Preliminar de nulidade

Sobre a preliminar referente ao local de lavratura do auto de infração, referenciada pela Recorrente ao longo de toda sua defesa, esclareça-se que o art. 10 do Decreto 70.235/72 - Processo Administrativo Fiscal, exige que a lavratura do auto de infração se faça no local de verificação da falta. Isto não significa que é o local onde a falta foi praticada, mas sim, onde foi constatada.

Desse modo, não há impedimento que o auto seja lavrado no interior da repartição ou em qualquer outro local; o mandamento é para que se realize onde se constatou a falta, prevenindo a jurisdição e prorrogando a competência da autoridade administrativa que da infração primeiro tomou conhecimento (§ 3º do art. 9º do Decreto 70.235/72). Portanto, não há como conceder razão à contribuinte, uma vez que não é o fato de haver o deslocamento do autuante para o estabelecimento fiscalizado que tornaria o lançamento mais consistente.

Essa matéria já foi inclusive sumulada pelo CARF:

Súmula nº 6 do Carf:

É legítima a lavratura de auto de infração no local em que foi constatada a infração, ainda que fora do estabelecimento do contribuinte.

Rejeito, portanto, a preliminar de nulidade.

Arbitramento - Considerações preambulares

É sabido que pessoa jurídica sujeita à apuração com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais e a escrituração deverá abranger todas as operações do contribuinte, conforme disposto no artigo 251 e seu parágrafo único do RIR 99.

A tributação com base no lucro arbitrado é medida efetivamente que se impõe quando presentes os pressupostos definidos na lei, estando a recomendar que a autoridade fiscal empreenda sua ação de modo a caracterizar, a impossibilidade de apuração do

lucro real, bem assim, quando for o caso, a inexistência da escrituração contábil, sua imprestabilidade, ou a recusa do sujeito passivo em apresentá-la.

E foi exatamente isso que aconteceu. Está patente nos autos e fartamente documentado no TVF, que empresa JB não escriturou os livros contábeis com observância dos preceitos da legislação comercial e fiscal; que a sua escrituração contém evidentes indícios de fraudes, vícios, erros e deficiências que a tornaram imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira e para determinar o lucro real. Assim, acertadamente teve que ser arbitrado o lucro referente aos anos-calendário 2006 e 2007, nos termos do art. 530 do Regulamento do Imposto de Renda/99 - RIR/99, aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 11 de janeiro de 1994, cujo inciso III adiante se transcreve:

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):

(...)

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 determinar o lucro real;

Os requisitos legais que autorizem o arbitramento foram sobejamente provados nos autos, mediante a emissão de intimações e reintimações, com concessão de prazos razoáveis para o seu atendimento; a lavratura de termos de constatação e de verificação nas datas aprazadas para a entrega dos documentos solicitados, de modo a que ficou claramente demonstrada a inércia do sujeito passivo em atender adequadamente o que lhe fora solicitado.

Ficou patente que a escrita contábil apresentada pela JB estava mesmo eivada de erros, vícios e deficiências que não permitem identificar a efetiva movimentação financeira, os beneficiários de inúmeros pagamentos e transferências de recursos efetuados, o montante das vendas realizada à prazo, bem como as operações de desconto de cheques, cobrança de títulos e antecipação de recebíveis, daí advindas.

Diante do exposto no item anterior, fica patente que a escrita contábil apresentada pela JB está eivada de erros, vícios e deficiências que não permitem identificar a efetiva movimentação financeira, os beneficiários de inúmeros

pagamentos e transferências de recursos efetuados, o montante das vendas realizada à prazo, bem como as operações de desconto de cheques, cobrança de títulos e antecipação de recebíveis, daí advindas.

A pessoa jurídica sujeita à apuração com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais e a escrituração deverá abranger todas as operações do contribuinte, conforme disposto no artigo 251 e seu parágrafo único do RIR 99.

No livro diário devem ser lançados, dia a dia, os atos ou operações da atividade, que modifiquem ou possam vir a modificar a situação patrimonial da pessoa jurídica. Admite-se a escrituração resumida no Diário, por totais que não excedam ao período de um mês, relativamente a contas cujas operações sejam numerosas ou realizadas fora da sede do estabelecimento, desde que utilizados livros auxiliares para registro individualizado e conservados os documentos que permitam sua perfeita verificação, conforme disposto no artigo 258 e § 1º do

RIR 99.

A Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, que instituiu o novo Código Civil, preceituou no seu artigo 1.184 que no Diário serão lançadas, com individualização, clareza e caracterização do documento respectivo, dia a dia, todas as operações relativas ao exercício da empresa.

Ante os fatos expostos anteriormente, ficou caracterizado claramente que a JB não escriturou os livros contábeis com observância dos preceitos da legislação comercial e fiscal, que a sua escrituração contém evidentes indícios de fraudes, vícios, erros e deficiências que a tornaram imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira e para determinar o lucro real. Assim sendo, deve ser arbitrado o lucro referente aos anos-calendário 2006 e 2007.

Em relação ao seu argumento de que o arbitramento é uma medida extrema, apesar de concordar que o arbitramento deva ser utilizado com parcimônia, principalmente naqueles casos em que a Lei apesar de delimitar objetivamente as situações que ensejariam o arbitramento, deixa margem para alguma subjetividade, como é o caso de se considerar a “escrituração imprestável”, no caso concreto, em que o fiscal provou cabalmente a existência dessa ocorrência, como se demonstrará mais adiante com mais vagar. Diferentemente, a hipótese de arbitramento por falta de entrega dos livros contábeis é fechada e objetiva, não comportando margem a dúvidas.

Além da hipótese um tanto quanto subjetiva que demanda um esforço de prova maior por parte do fiscal, que como já se disse, aconteceu, o caso que se cuida foi enquadrado também em hipótese de ausência da entrega de livros auxiliares por falta de individualização de certos eventos contábeis, que por sua vez reforça ainda a necessidade do arbitramento. Vejamos a passagem do TVF que indica também a subsunção dessa hipótese:

A pessoa jurídica sujeita à apuração com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais e a escrituração deverá abranger todas as operações do contribuinte, conforme disposto no artigo 251 e seu parágrafo único do RIR 99.

No livro diário devem ser lançados, dia a dia, os atos ou operações da atividade, que modifiquem ou possam vir a modificar a situação patrimonial da pessoa jurídica. Admite-se a escrituração resumida no Diário, por totais que não excedam ao período de um mês, relativamente a contas cujas operações sejam numerosas ou realizadas fora da sede do estabelecimento, desde que utilizados livros

auxiliares para registro individuado e conservados os documentos que permitam sua perfeita verificação, conforme disposto no artigo 258 e § 1ª do RIR 99.

A Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, que instituiu o novo Código Civil, preceituou no seu artigo 1.184 que no Diário serão lançadas, com individualização, clareza e caracterização do documento respectivo, dia a dia, todas as operações relativas ao exercício da empresa.

Outrossim, o argumento de que o arbitramento seria confiscatório, também está longe de ser verdadeiro. Apesar de ser matéria que foge ao contencioso administrativo por tangenciar questões de inconstitucionalidade, cabe aqui algumas considerações.

A Recorrente, na verdade, confunde confisco com presunção legal. O arbitramento do lucro, em si, não é uma penalidade, mas sim uma apuração da base de cálculo do imposto. A Lei estatui hipóteses de arbitramento que uma vez ocorridas se presumiria desconhecido o lucro a ser tributado, situação em que a Lei partindo do mecanismo consagrado da presunção forneceria meios para que se parta de algo conhecido, mas relacionado indiretamente com o lucro tributável (receita bruta conhecida, capital, lucro real de períodos anteriores, etc.) e se desvele esse lucro tributável até então desconhecido, através da aplicação de coeficientes sobre a base de cálculo conhecida. Esse algo desconhecido, então, passa por meio de uma ficção legal a ser considerado como conhecido, ou em outras palavras, como a verdade provável ou presumida por lei. Logo, a Lei não está penalizando, mas apenas presumindo/arbitrando o lucro a partir de dados conhecidos, situação essa dada causa pelo próprio contribuinte por não manter a escrituração regular ou, como no caso concreto, não fornecê-la à fiscalização.

A esse mesmo respeito tratou o Parecer Normativo CST nº 23, de 5 de abril de 1978, de esclarecer que o arbitramento de lucros não constitui propriamente uma sanção, malgrado resulte em majoração do tributo que ordinariamente seria devido. O arbitramento é, a rigor, o regime de tributação a que legalmente se recorre quando da impossibilidade de se apurar o lucro real ou presumido, seja pela não-apresentação dos livros, seja pela falta de escrituração, seja por sua imprestabilidade.

Parecer Normativo CST nº 23, de 1978

“(…)

Ao disciplinar o lucro arbitrado, o artigo 149 do RIR atribuiu ao fisco a faculdade de determiná-lo, tendo por único pressuposto de fato a falta de escrituração de acordo com as disposições das leis comerciais e fiscais, sem distinguir, portanto, as causas dessa falta. Embora possa importar, às vezes, num agravamento do ônus tributário, o arbitramento não representa, em si, penalidade, e sim valoração, dentro dos estritos limites fixados em lei, do lucro tributável pelo imposto de renda.

(…)”

Arbitramento – caso concreto

A imprestabilidade da escrita contábil, como já se colocou retro, foi cabalmente demonstrada pelo fiscal no TVF e não desconstituído pela Recorrente em sua defesa, que ao invés de trazer provas e argumentos robustos, limita-se a tecer considerações vazias e estereis, como as que foram relatadas. Que a fiscalização e a DRJ não atentaram para

as provas dos autos; que o problema dessa autuação foi o fato de o fiscal não ter feito a fiscalização e lavrado o auto de infração no próprio estabelecimento, etc.

E o que se vê foi que a fiscalização foi feito passo a passo, de forma minuciosa e bem elaborada pelo fiscal, envolvendo irregularidades, omissões e inconsistências em várias contas contábeis. Eis parte da fiscalização:

IV. IRREGULARIDADES NA CONTABILIDADE APRESENTADA:

Após a análise das respostas, documentos, extratos bancários e escrituração contábil apresentados, seja pelo contribuinte, seja por instituição financeira, foram apuradas as irregularidades apontadas a seguir: 1) CONTAS BANCOS:

Os valores totais dos lançamentos à crédito (saída de recursos) e à débito (ingresso de recurso) das contas contábeis integrantes do grupo BANCOS C MOVIMENTO, não conferem com os valores totais dos débitos (saída de recursos) e créditos (ingresso de recursos) dos extratos bancários apresentados, conforme demonstrado nos quadros a seguir:

INGRESSO DE RECURSOS

1) BANCO REAL		
Créditos cta bancária 1983504-0	Débitos conta contábil 10022	Diferença
22.344.115,93	21.470.408,90	873.707,03
BA ^ NCO DO BRASIL		
Créditos cta bancária 16.669-3	Débitos conta contábil 10021	Diferença
8.736.564,65	8.367.449,70	369.114,95
CREDIMONTES		
Créditos cta bancária 1904-6	Débitos conta contábil 10024	Diferença
2.433.539,25	2.398.788,48	34.570,77
CAIXA ECONÔMICA FEDERAL		
Créditos cta bancária 00000010-6	Débitos conta contábil 10025	Diferença
5.261.732,08	5.240.460,27	21.281,71

SAÍDA DE RECURSOS

BANCO REAL		
Débitos cta bancária 1983504-0	Créditos conta contábil 10022	Diferença
22.349.565,98	21.470.408,90	879.157,08
BA NCO DO BRASIL		
Débitos cta bancária 16.669-3	Créditos conta contábil 10021	Diferença
8.188.886,12	8.175.442,78	363.632,25
CREDIMONTES		
Débitos cta bancária 1904-6	Créditos conta contábil 10024	Diferença
2.419.693,69	2.384.942,42	34.751,27
CAIXA ECONÔMICA FEDERAL		
Débitos cta bancária 00000010-6	Créditos conta 10025	Diferença
5.253.963,40	5.232.691,59	21.271,81

Mas isso não é tudo que o fiscal apontou como inconsistência na conta bancos. A esse respeito a Recorrente de fato tentou fazer uma conciliação dessas diferenças, mas não foi de todo frutífera, pois, outras inconsistências ficaram sem respostas na fase impugnatória e recursal. Eis que ao se conferir os lançamentos, agrupados conforme histórico

dos mesmos, segundo o fiscal, verificou-se a falta de correspondência entre, valores das contas contábeis e dos extratos bancários, conforme exemplos a seguir:

Conta corrente 1983504-0 do Banco Real (conta contábil 10022):

- a) As operações de desconto de cheques registradas no extrato (histórico - lib desc chq) implicaram no valor total de R\$ 5.625.783,57, enquanto que na conta contábil o valor total dos lançamentos com histórico "desconto de cheques" somam apenas R\$ 1.533.324,26.
- b) As operações de empréstimo na modalidade conta garantida constantes do extrato (histórico liberação garantida) somaram o valor de R\$ 717.945,93, já na conta contábil os lançamentos com histórico "empréstimo conta garantida" implicaram no total de R\$ 1.337.789,00.
- c) No extrato constam operações com histórico "pagto contrato 56/9721458" no montante de R\$ 1.521.185,40, enquanto que na conta contábil não existem lançamentos correspondentes.

Conta corrente 9771607-6 do Banco Real (conta contábil 10026):

- a) Os recebimentos relativos a pagamentos com cartões de crédito/débito, no extrato da conta corrente, representados nos lançamentos "pg visanetvisanet", "pg visanet vale" e "pg fornec visaelectron" implicaram nos montantes de RS 1.880.686,56, RS 1.390.966,48 e R\$ 612.666,97 - sendo que na conta contábil, não constam lançamentos relacionados a tais recebimentos, tendo sido considerados como depósitos oriundos da conta caixa.
- b) Enquanto no extrato os pagamentos de empréstimo (conta garantida) implicaram no valor de RS 3.952.797,31 (sendo R\$ 2.924.042,94 do contrato 59/1709267 e R\$ 1.028.754,37 do contrato 85/1734473), na conta contábil o total dos lançamentos à crédito, tendo como contrapartida a conta 20023 — B. Real Conta Garant. 9771607, somaram apenas RS 3.855.915,17.

Conta corrente 16.669-3 do Banco do Brasil (conta contábil 10021):

- a) No extrato da conta corrente existem ingressos de recursos referentes a "cobrança", "cheque descontado" e "antecipação visanet" nos montantes de RS 1.808.374,85, RS 402.062,58 e RS 343.250,97 - sendo que na conta contábil não constam lançamentos relacionados a tais operações, tendo sido considerados como depósitos oriundos da conta caixa.

Conta corrente 0000010-6 da Caixa Econômica Federal (conta contábil 10025):

- a) No extrato da conta corrente constam ingressos relativos a operações com cartão de crédito/débito, com os históricos "CR MASTER" e "CR R SHOP", nos valores de RS 1.032.945,57 e RS 667.145,02, respectivamente. Na conta contábil, não constam lançamentos relacionados a tais operações, tendo sido considerados como depósitos com origem do caixa.

Conta corrente 1904-6 da Credimontes (conta contábil 10024):

- a) No extrato da conta corrente constam operações referentes a operações com cartão (recbto cartão compras cdl), desconto de cheques (cred de desc cheque) e desconto de títulos (créd liberação td), nas importâncias de RS 970.192,79, RS 510.469,43 e RS 32.233,76. Na conta contábil, não constam lançamentos

relacionados a tais operações, tendo sido considerados depósitos advindos da conta caixa.

As diferenças apontadas acima se referem a valores totais das contas correntes e contas contábeis, no período fiscalizado (janeiro/2006 a dezembro/2007).

A respeito dessas diferenças a Recorrente não tece uma linha sequer para desvendá-las e também não é verdade que a fiscalização ou a DRJ não analisou a sua tentativa de conciliação, senão vejamos o que foi colocado na decisão de piso:

Nas respostas protocoladas em 04, 11, 19 e 27/01/2010 foram apresentadas planilhas relativas à conciliação dos saldos contábeis com os saldos bancários, referentes ao Banco do Brasil, Credimontes, Caixa Econômica Federal e o Banco Real (conta 9771607-6).

Após análise desses documentos, a fiscalização verificou que os "valores totais dos lançamentos à crédito (saída de recursos) e à débito (ingresso de recurso) das contas contábeis integrantes do grupo BANCOS C MOVIMENTO, não conferem com os valores totais dos débitos (saída de recursos) e créditos (ingresso de recursos) dos extratos bancários". Além disso, consoante relatado pela fiscalização, não há correspondência entre os valores das contas contábeis e dos extratos bancários, quando verificados os lançamentos agrupados conforme o histórico de cada um.

Como se vê as discrepâncias captadas pela fiscalização levaram, sim, em consideração a conciliação feita pela Recorrente e que segundo a mesma sugeriria que estaria tudo resolvido. Ledo engano.

Outrossim, ainda a respeito dessas discrepância muito bem aduziu a DRJ:

As discrepâncias entre os extratos bancários e os registros contábeis estão consolidadas no item IV do TVF. São diferenças bastante significativas, sendo que muitos valores referentes a operações constantes de extratos bancários não encontram correspondência na contabilidade ou estão escriturados como se fosse outra operação, como ocorre, por exemplo, com as entradas devidas a pagamentos de cartões de crédito/débito, registradas nos extratos bancários, mas que foram contabilizadas nas contas BANCOS C MOVIMENTO como depósitos oriundos da conta Caixa, sem qualquer discriminação individuada das operações realizadas.

Na impugnação apresentada, a contribuinte não esclareceu as discrepâncias surgidas do confronto entre os extratos bancários e os registros contábeis. Regra geral, limitou-se a aduzir hipóteses para explicar essas discrepâncias, tais como um provável saldo final em conta corrente não considerado pela fiscalização. Entretanto, não comprovou nenhuma das hipóteses aventadas na impugnação. A comparação em separado das entradas e saídas de recursos constantes ou dos extratos bancários ou da sua contabilidade, sem fazer qualquer correlação entre os extratos e a escrituração, em nada lhe socorre. Embora lhe assista razão quanto ao erro de subtração contido na planilha fiscal "Saída de Recursos", conta Banco do Brasil, tal erro não desqualifica as discrepâncias apontadas no relato fiscal.

Passemos agora a analisar as inconsistências na conta CAIXA, cujas irregularidades identificadas pela fiscalização no procedimento do contribuinte de suprir seu caixa apenas corrobora com a imprestabilidade de sua escrituração, mormente a sua movimentação financeira, que além de desrespeitar totalmente o regime de competência, nem mesmo individualizada estava:

2) CONTA CAIXA:

A conta 10010 - CAIXA GERAL apresenta saldo credor nas datas de 20/09/2007 e 29/10/2007. Sendo intimado mediante termo 0005, à apresentar justificativas, o contribuinte não fez qualquer consideração sobre o fato apurado.

Após análise das contas contábeis relativas aos bancos, constatou-se grande número de lançamentos à crédito das referidas contas e à debito da conta caixa.

Ao se comparar tais suprimentos de caixa com as informações obtidas a partir dos extratos bancários, constatou-se que diversos lançamentos constantes dos extratos, tais como cheques compensados, ted, doc, transferências on line, dentre outros, não se coadunavam com ingresso de recursos no caixa.

Em algumas escritas contábeis, os lançamentos relativos a pagamentos efetuados são todos debitados na conta caixa, sendo então os pagamentos lançados nas mesmas datas e valores à credito da mesma conta. Ressalte-se que não foi esta a sistemática adotada pelo contribuinte, uma vez que nem todos os cheques compensados, por exemplo, foram contabilizados como suprimento de caixa.

Assim, mediante Termos 0006 e 0007, o contribuinte foi intimado a comprovar os referidos suprimentos de caixa, sintetizados no quadro a seguir:

Instituição	Conta Corrente	Cheques Compensados	Outros Documentos
Banco Real	1983504-0	3.213.946,63	1.786.902,82
Banco do Brasil	16.669-3	1.155.693,01	262.663,63
CEF	00000010-6	201.107,49	132.046,78
Credimontes	1904-6	445.219,73	-

Conforme já relatado anteriormente, o contribuinte, não apresentou qualquer comprovação de que os cheques compensados foram utilizados como suprimentos da conta caixa. Da mesma maneira, não apresentou qualquer comprovação relativa aos outros documentos debitados nas contas do Banco do Brasil e CEF.

Não comprovou, também, que, nas mesmas datas, teria efetuado lançamentos à crédito da conta caixa, compatíveis em valores com os lançamentos dos extratos bancários, registrando os pagamentos efetuados.

Somente em relação aos outros documentos debitados na conta do Banco Real, foram apresentadas inúmeras declarações, protocoladas em 04/05/2010, em que o contribuinte alega que os lançamentos dos meses de julho a dezembro/2006 teriam sido destinados a parte do pagamento de diversos títulos, cujas cópias foram apresentadas.

Basta examinar uma das referidas declarações, para constatar a total ausência de qualquer sentido lógico nas mesmas. Na primeira delas, o contribuinte assevera que o valor atribuído ao suprimento de caixa no importe de R\$ 35.837,73 referente ao lançamento nº 043388 do dia 04/07/06 - que consta no extrato bancário como pagamento de contas - destinar-se-ia ao pagamento de parte dos títulos, cujos nºs de lançamentos foram relacionados na declaração, todos do dia 04/07/2006. Junto com a declaração, foram apresentadas várias cópias de recibos de títulos, de diversos fornecedores, quitados na referida data. É necessário ressaltar que o valor total dos títulos é de R\$ 86.757,40 - valor este que não guarda qualquer equivalência com o valor constante da contabilidade ou do extrato. Assim sendo, resta claro, que o lançamento contábil foi efetuado tão somente para justificar o valor de R\$ 35.837,73

constante do extrato bancário - conforme já confessado na resposta apresentada em 30/03/2010.

As demais declarações apresentadas são todas equivalentes, servindo tão somente para comprovar vícios, erros e deficiências existentes na escrita apresentada.

Os recursos referentes a pagamentos/transferências realizados mediante a emissão de cheques compensados, emissão de ted, emissão de doe, transferências on line, etc, foram transferidos contabilmente de bancos conta movimento para a conta caixa, não sendo contabilizadas as saídas dos recursos do caixa. Assim, o saldo da conta caixa ficou aumentado artificialmente.

CONTA VENDAS

Em relação à essa conta, a Recorrente continua com seu discurso evasivo e esquivo, para não dizer falacioso.

Afirma que não faz, e nunca fez, vendas a prazo. Suas vendas são, sempre à vista, com recebimento em dinheiro - na maior parte das vezes - em cheques e em cartão de crédito. Venda com recebimento em cheques é venda à vista que, e dessa forma, é reconhecida para efeito de pagamento dos tributos. Igualmente, acontece com o cartão de crédito. Como não faz vendas a prazo não tem cobrança de títulos ou antecipação de recebíveis.

Depois de negar isso, afirma que “o fato seria irrelevante para efeito de apuração da base de cálculo do tributo, mas foi tomado como bandeira para declarar que os registros contábeis são imprestáveis ao fim.”

Ora, como negar a existência nos extratos bancários que revelam operações de desconto de títulos e vendas com cartão de crédito, antecipações de recebíveis por parte das instituições financeiras?

Parece que a Recorrente não entendeu bem o significado de não retratar temporalmente com precisão todas as operações contábeis no regime de lucro real. Sem dúvida alguma, afeta o fluxo de caixa, inclusive de forma a esconder possíveis omissões de receitas que poderiam ser reveladas por saldo credor de caixa, bem assim deixando a contabilidade ainda mais imprestável ainda para efeito de revelar sua real movimentação financeira. A esse respeito, repito o que a DRJ disse, corroborando em todos os seus termos:

"Embora a inobservância do regime de competência quanto à escrituração das vendas como sendo a vista possa não implicar a falta de reconhecimento de receitas tributáveis, sem dúvida essa sistemática não reflete o fluxo de caixa da empresa, tampouco a sua efetiva movimentação financeira. A escrituração das vendas, nos moldes realizados, só vem a corroborar as irregularidades já apontadas quanto da análise das contas Banco C Movimento e Caixa, inclusive no que tange ao aumento artificial do saldo dessa última conta contábil"(destaque, em negrito, não é do original).

Outrossim, o fato de as operações com cheque, teoricamente, serem consideradas operações à vista. Na prática, quando se trabalha com cheques pré-datados, a essência da operação muda para operações a prazo e não à vista. O princípio contábil da essência sobre a forma justifica esse entendimento. Dessa forma, é falaciosa a argumentação da Recorrente de que não teve nenhuma operação à prazo, mormente quando os históricos bancários revelam às escâncaras a existência de operações de descontos bancários.

Ainda a esse mesmo respeito, e corroborando com tudo quanto aqui se colocou, eis os termos do TVF:

3) CONTA VENDAS:

Na resposta apresentada ao TI 0010, o contribuinte informou que as vendas realizadas foram importadas diretamente do ECF para a contabilidade, sendo todas as vendas consideradas como à vista.

Embora no razão da conta 60011 - VENDAS, os históricos dos lançamentos constam como sendo "Vr. venda a vista", pode-se constatar que o contribuinte vendeu mercadorias a prazo, rotineiramente, tendo recebido cheques pré-datados, que foram levados a desconto nas contas 1983504-0 do Banco Real, 16.669-3 do Banco do Brasil e 1904-6 do Credimontes -sendo que os valores creditados em conta nestas operações implicaram nos montantes de R\$ 5.625.783,57, R\$ 402.062,58 e R\$ 510.469,43 - respectivamente.

Também se pode constatar que foram feitas vendas com recebimento através de cartões de crédito, conforme créditos com os históricos "pg visanetvisanet" e "pg visanet vale" na conta 9771607-6 do Banco Real, "antecipação visanet" na conta do Banco do Brasil, "cr master" da Caixa Econômica Federal e "recbto cartão compras cdl" do Credimontes. Como na conta do Banco do Brasil, houve a antecipação dos recebíveis, constata-se que foram efetuadas vendas à prazo no cartão de crédito.

Por fim, também foram feitas operações de desconto de títulos, em razão dos lançamentos com históricos "cobrança" (Banco do Brasil) e "créd liberação td" (Credimontes).

Desta maneira, fica claro que a conta vendas não reproduz de maneira fidedigna as operações efetuadas pela empresa, tendo em vista o registro de todas as vendas na modalidade à vista.

4) COMPRAS A VISTA - MATRIZ (40007):

Na referida conta foi registrado o montante de R\$ 4.756.112,99 de compras, que teriam sido efetuadas à vista, tendo como contrapartida a conta caixa.

Ao examinar as cópias de documentos apresentadas pelo contribuinte, relativas a tais compras, constatou-se que a maior parte eram notas fiscais de entrada da própria JB, que representariam a aquisição de gado bovino para abate de diversos produtores rurais.

Tendo em vista a atuação da fiscalizada, no ramo de supermercados, estranhou-se o fato da mesma estar adquirindo, diretamente dos produtores rurais, gado bovino para abate. A operação usual é que o gado seja adquirido por frigoríficos e abatido, com a posterior venda dos produtos, como a carne, para venda a varejo por açougues e supermercados.

Assim, no termo 0009, a JB foi intimada a apresentar as notas fiscais de produtor rural, bem como os comprovantes de pagamento de tais fornecedores. Na resposta, informou que as notas do produtor não foram emitidas e que não teria como apresentar comprovantes de pagamento em razão dos mesmos serem quase sempre feitos através do comprador Valdemar Zuba, com cheques da própria adquirente, cheques de clientes e pagamentos em espécie.

Tendo a JB se utilizado de cheques da própria emissão para pagamento de parte das referidas compras, o correto seria apresentar como contrapartida de tais operações a conta bancária contra qual foi emitido o referido cheque, e não a conta caixa, conforme registrado nos lançamentos contábeis da fiscalizada.

Quando intimada, mediante termo 0011, a informar se teria suportado o custo do transporte do gado (dos vendedores até o frigorífico e do frigorífico para os estabelecimentos da fiscalizada), alegou que o custo foi suportado pelo intermediário comprador Sr. Valdemar Zuba, que teria recebido como pagamento pelos transportes os miúdos da reses abatidas.

Dentre os diversos fornecedores, chamou a atenção o Sr. WALTER SANTANA ARANTES, que ao ser intimado informou que teria recebido R\$ 824.407,00 no ano calendário 2007, pela venda de gado bovino para a intimada.

Informou, ainda, que as despesas de transporte do gado teriam sido suportadas pelo comprador, não tendo feito qualquer referência ao intermediário, Sr. Valdemar Zuba, conforme alegado pela fiscalizada.

Com a finalidade de cotejar as informações constantes das notas de entrada apresentadas pela JB, relativas ao referido fornecedor, o mesmo foi intimado a apresentar informações/comprovantes diversos relativos aos rebanhos (demonstrativo mensal de movimentação, fichas de vacinação, notas fiscais de aquisição de vacinas) e aos recebimentos pelas vendas efetuadas (modalidade da venda, valores recebidos, comprovantes de recebimento).

Na resposta apresentada, vale destacar a alegação de que não seria possível apresentar demonstrativo de movimentação do rebanho discriminado por propriedade rural, pois o controle do rebanho seria efetuado de maneira global. É inconcebível que não tendo as informações de estoque inicial, compras, nascimentos, vendas, perdas e estoque final, relativas à cada uma das propriedades, o mesmo pudesse ter tais informações relativas à soma de todas as propriedades rurais.

No termo 03, o Sr. Walter foi reintimado a apresentar demonstrativo mensal de movimentação do rebanho, com informações discriminadas para cada um dos imóveis rurais de origem de gado vendido para a JB. Na resposta, o contribuinte reiterou a alegação anterior, tendo apresentado como justificativa para a inexistência de controle individualizado, o fato de que os imóveis rurais seriam contíguos.

Ora, o intimado possui propriedades rurais nos municípios de Lagoa Santa, Pedro Leopoldo, Matozinhos, Capim Branco, Santa Luzia, Vespasiano, Januária e Pedras de Maria da Cruz, conforme consta do Cadastro de Imóveis Rurais - CAFIR da Receita Federal do Brasil. Além disto, na resposta apresentada pelo IMA, ficou constatado que o contribuinte possuía rebanho de gado bovino no ano de 2007 nas propriedades denominadas Fazenda Olhos D'água (em Santa Luzia), Bela Vista e Santa Isabel (em Pedro Leopoldo). Assim, a alegação de que as propriedades seriam contíguas é totalmente absurda.

Em relação à compra de vacinas, na resposta ao termo 02, foram apresentadas as seguintes notas fiscais, com compras de vacinas contra febre aftosa:

DATA	NOTA FISCAL	FORNECEDOR	DOSES
21/03/2007	034576	Multiagro	1.400
04/01/2007	041845	Central de Apoio Agropecuário Ltda	250

As doses de vacinas cujas notas fiscais foram apresentadas, não seriam suficientes nem mesmo para vacinação efetuada nos rebanhos existentes nas propriedades Fazenda Olhos D'água, Bela Vista e Santa Isabel, nas quais, segundo consta nos Extratos do Agente Rural apresentados pelo Instituto Mineiro de Agropecuária, teriam sido vacinadas contra a febre aftosa 3.174 cabeças, conforme quadro a seguir:

DATA	PROPRIEDADE	BOVINOS VACINADOS
19/03/2007	BELA VISTA	1.367
19/03/2007	SANTA ISABEL	698
03/04/2007	OLHOS D AGUA	317
05/09/2007	OLHOS D AGUA	228
10/10/2007	BELA VISTA	417
10/10/2007	SANTA ISABEL	147

Assim, aquele que seria o principal fornecedor de gado bovino, embora alegue ter vendido à JB 1.443 cabeças de gado pelo valor de R\$ 820.407,00 no ano de 2007, não comprovou a existência do rebanho nas propriedades de onde teriam saído as reses vendidas, e, tampouco apresentou qualquer documentação comprobatória do efetivo recebimento de tais valores.

Desta maneira, os documentos comprobatórios da compra e venda do gado bovino seriam as notas de entrada da própria JB e as Guias de Trânsito Animal, sendo que estas últimas somente se prestariam a comprovar o envio de gado dos produtores rurais para o frigorífico.

Tendo em vista a falta de comprovação, por parte da JB, de qualquer comprovante referente ao transporte do gado (produtor - frigorífico) ou da carne (frigorífico - loja), e, ainda, em razão da falta de comprovação do efetivo pagamento aos diversos fornecedores, mediante apresentação de documentos hábeis e idôneos, não ficou comprovado, de maneira inequívoca, que a fiscalizada teria realmente adquirido cabeças de gado, conforme consta das notas fiscais apresentadas.

Diante de todo o exposto, resta claro que o contribuinte não possuía escrita contábil conforme critérios estabelecidos pela legislação comercial e tributária, tais como individualização dos lançamentos, observância do regime de competência e lastreada em documentos hábeis e idôneos.

Sendo intimado a apresentar os livros contábeis, mediante termos lavrados na ação fiscal, o mesmo empenhou-se, em "providenciar" uma escrita contábil, efetuada com o propósito, não almejado, de conciliar valores constantes dos extratos bancários com aqueles lançados na contabilidade apresentada.

Arbitramento Receita conhecida

Na verdade, o arbitramento é uma medida de salvaguarda do crédito tributário, não cabendo ao fiscal autuante permanecer à espera de que o contribuinte cumprisse suas obrigações fiscais quando lhe fosse conveniente.

Em função desse contexto, cabe enfatizar novamente, não restou ao fisco outra opção senão proceder a apuração do imposto com base no lucro arbitrado, tomando-se por base a receita conhecida.

A Recorrente se insurge neste ponto trazendo à baila uma possível inconsistência da fiscalização. É que segundo ela não se poderia ao mesmo tempo tornar imprestável a escrituração e aproveitá-la para fins de captar a receita conhecida.

Quanto à esse aspecto, a jurisprudência já sinalizou também que a desclassificação da escrita fiscal para fins de arbitramento de lucro não tem o condão de afastar a eficácia das receitas declaradas, para fins de enquadramento no art. 532 do RIR/99, conforme ementa abaixo reproduzida:

IRPJ - ARBITRAMENTO DE LUCROS - A desclassificação da escrita para fins de arbitramento de lucros não significa que devam ser desconsideradas as receitas escrituradas e declaradas pelo sujeito passivo. (1ª CC Ac. 107-06845, 7ª C., Rel. Francisco de Assis Vaz Guimarães, data da sessão 17/10/2002).

IRRF – BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO OU PAGAMENTO SEM CAUSA

Nesse ponto, a Recorrente em seu recurso e tenta explicar o que seria, tecnicamente, um suprimento de caixa e que o fiscal estava dando uma outra conotação à essa terminologia, para daí concluir “Ora, o beneficiário é a própria contribuinte, porque os recursos já pertenciam a ela e estavam, simplesmente, guardados em uma agência bancária.”

Como se vê a Recorrente tenta se esquivar da essência da matéria que seria provar com documentação hábil e idônea os verdadeiros beneficiários, bem assim a operação e a causa envolvida, fato que não aconteceu.

Quanto à essa matéria, adoto em todos os seus termos as razões da decisão de piso que muito bem fundamentaram essa matéria de forma detalhada e percuciente:

A incidência do IRF com base em pagamento a beneficiário não identificado, ou cuja operação ou a causa não tenham sido comprovadas, tem fundamento na presunção legal contida no art. 61 da Lei n.º 8.981/95 (art. 674 do RIR/991). Portanto, em face do princípio da legalidade e da unidade de jurisdição, não cabe ao julgador administrativo questionar se essa norma legal implica confisco.

O lançamento do IRF em virtude de pagamentos a beneficiários não identificados ou sem causa não guarda qualquer incongruência com o arbitramento do lucro, que, friso, não é medida punitiva. Pelo contrário, o fato de a contabilidade ser imprestável para demonstrar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária, é consentâneo com o lançamento de IRF, dado que, nesse caso, há maior dificuldade de se comprovar o beneficiário, a operação e a sua causa.

Consoante já dito, conforme os Termos 6 e 7 e seus demonstrativos anexos, a contribuinte foi intimada por duas vezes a comprovar os suprimentos da conta caixa cujas contrapartidas foram créditos nas contas de bancos e a identificar os beneficiários dos pagamentos, as operações efetuadas e suas causas. Tais lançamentos contábeis correspondem a débitos em contas correntes, conforme históricos de extratos bancários, tais como: cheques compensados, emissão de DOC,

envio de TED, transferência eletrônica, pagamento de títulos, pagamento de contas etc.

Portanto, à vista dos extratos bancários, a saída do recurso, ou seja, o pagamento efetuado ou a entrega de recursos a terceiros a que alude o art. 674 do RIR/99, foi comprovada. Restava, então, à contribuinte demonstrar por meio de sua contabilidade e dos documentos que a respaldam, os beneficiários desses pagamentos, a origem e a causa dessas operações, a fim de afastar a presunção legal de incidência do IRF.

Conforme já destacado, após a reintimação constante do Termo n.º 7, a contribuinte, em 30/3/2010, afirmou que "não utiliza cópias de cheques, cujos lançamentos foram efetuados com base nos extratos" [grifei] e que, diante dessa situação não teria como identificar o destino dos recursos, sendo "impossível" prestar as informações solicitadas (fl. 906). Não

Art. 674. Está sujeito à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais (Lei nº 8.981, de 1995, art. 61).

§ 1º A incidência prevista neste artigo aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa (Lei nº 8.981, de 1995, art. 61)

§2º Considera-se vencido o imposto no dia do pagamento da referida importância (Lei nº 8.981, de 1995, art. 61, §2º).

§ 3º O rendimento será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto (Lei nº 8.981, de 1995, art. 61, § 3º).

obstante essa afirmação, posteriormente, a contribuinte apresentou uma série de documentos, os quais, em sua maioria, constituem-se em controles internos intitulados de "cópia de cheques". Pelo cotejo desses documentos com aqueles obtidos por meio de RMFs, a fiscalização considerou não comprovadas as saídas de recursos apontadas no demonstrativo às fls. 175/191.

Na impugnação, a contribuinte, primeiro, argumentou que o beneficiário do pagamento seria a própria COMERCIAL DE ALIMENTOS J B LTDA e a causa da operação seria o atendimento às necessidades de funcionamento da empresa.

Ora, a lei refere-se ao beneficiário do pagamento, que, naturalmente, não é aquele que o efetua, mas sim aquele que recebe os recursos. Demais disso, para que não haja a incidência do IRF nos termos do art. 674 do RIR/99, a contribuinte também deve comprovar a operação e a causa que implicaram a entrega do recurso, além de identificar o beneficiário do pagamento. Por oportuno, transcrevo excerto do TVF sobre as expressões beneficiário, operação e causa:

- O beneficiário do pagamento ou transferência: a pessoa física ou jurídica que recebeu os recursos.
- A operação efetuada: fato motivador do pagamento ou transferência efetuada, como, por exemplo, a aquisição de determinado bem ou remuneração por serviço prestado.

- A causa da operação: fato motivador da operação, como, por exemplo, o uso do bem adquirido, o tipo do serviço, bem como a relação entre bens ou serviços adquiridos com a atividade exercida pelo contribuinte.

Depois, a contribuinte afirmou que a própria fiscalização identificou no

TVF "os beneficiários dos pagamentos e as operações que deram origem aos mesmos, bem como a forma de pagamento."

De fato, com base na documentação obtida por meio das RMFs, a fiscalização conseguiu identificar os favorecidos de diversas transações bancárias (DOC, TED, cheques compensados etc). Entretanto, para afastar a incidência do IRF prevista no art. 674 do RIR/99 é preciso conciliar esses beneficiários com as operações / causas que deram origem às saídas de recursos. Isto, a contribuinte até o momento não demonstrou nos autos, em que pesem as oportunidades que teve e as cópias de cheques e outros documentos carreados pela fiscalização, na tentativa de fazer essa conciliação.

Em relação aos cheques compensados, a título de exemplo, cito o pagamento em que no controle interno da contribuinte consta como tendo sido feito a eletrônica, com o cheque de n.º 043, da Caixa Econômica Federal, em 20/10/2006, no valor de R\$ 1.500,00 (fl. 935). Tal cheque encontra-se entre aqueles cujas cópias foram fornecidas pela CEF em atendimento à RMF, segundo listagem elaborada por essa instituição financeira. Entretanto, não é possível identificar o aludido cheque entre as cópias obtidas (fls. 6.485/6.579), ou seja, não é possível vincular a operação registrada internamente pela contribuinte com a cópia do cheque fornecida pelo Banco.

Situação semelhante ocorre em relação a operações registradas como sendo de compra de frutas, carnes, biscoitos etc, embora essas sejam tipicamente do ramo de supermercado, em que atua a contribuinte. Em outras situações, não se sabe o beneficiário nem a operação, como no caso de pagamentos registrados a título de "cartório de protesto".

Segundo o TVF, alguns cheques não são nominativos e em outros o nome do favorecido está ilegível, o que não permite identificar todos os beneficiários.

Em relação às demais transações bancárias, que não os cheques compensados, a contribuinte contestou especificamente os pagamentos registrados internamente como sendo de DARFs (IRPF - Declaração de Ajuste Anual e multa por atraso na entrega de DIRPF) e IPVA RENAVAL 851095879 (veículo TOYOTA HILUX CD 4X4 SRV). Entretanto, não comprovou os beneficiários desses pagamentos, as respectivas operações e suas causas que, em princípio, são completamente alheias à atividade da pessoa jurídica.

Sendo assim, não tendo a contribuinte comprovado o beneficiário do pagamento ou a operação efetuada ou, ainda, sua causa, deve ser mantido o lançamento de IRF.

MULTA QUALIFICADA – 150%

Assoma claro nos autos que a empresa, de forma intencional, buscou ocultar receitas com o fim de eximir-se do devido recolhimento dos tributos, o que caracteriza ação dolosa visando a impedir ou retardar o conhecimento da obrigação tributária por parte da Fazenda Pública, nos termos do art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964, bem assim fraude e conluio, nos termos dos arts. 72 e 73 do mesmo preceptivo legal.

O dolo e o evidente intuito de fraude é ínsito em situações tais em que ficar provada, como de fato aconteceu, a intenção dolosa de sonegar os tributos devidos, em conluio com outros interessados, uma vez verificada a interposição fraudulenta de pessoa (Sr. João Teixeira Antunes) no quadro societário da Recorrente, a mudança da matriz para lugar mais humilde após o início da fiscalização, o fechamento das três filiais para funcionamento de outra empresa do mesmo ramo (a GUGA COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA, atual SUPERMERCADOS BH COMERCIO DE ALIMENTOS LTDA), no mesmo endereço, com a mesma marca (SUPERMERCADO BH) utilizada pela COMERCIAL DE ALIMENTOS J B LTDA e com grande coincidência de funcionários.

Bem assim, outros fatos minuciosamente descritos no TVF que confirmam a estreita ligação e o conluio entre a COMERCIAL DE ALIMENTOS J B LTDA e a GUGA COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA, tais como: a contabilidade da contribuinte apontar a GUGA COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA como sua principal fornecedora; o Sr. Waldir Rocha Pena, sócio da empresa GUGA COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA, ter procurado a fiscalização a fim de esclarecer o uso comum da marca SUPERMERCADO BH antes mesmo de receber qualquer intimação; o estreito grau de parentesco entre muitos daqueles que integraram os quadros societários das duas empresas.

Diante desse contexto, deve ser mantida a multa qualificada de 150%.

Jurisprudência Judicial e Administrativa

Com relação aos acórdãos administrativos e judiciais, cumpre esclarecer que as decisões dos Conselhos de Contribuintes não têm efeito vinculante, ante a inexistência de lei que lhes atribua eficácia normativa (art. 100 do CTN).

De mais a mais, as ementas trazidas a lume pela recorrente contempla hipótese diversa da que ora se cuida, vez que todos os acórdãos citados não tratam de situação fática semelhante.

Por todo o exposto, rejeito a preliminar de nulidade e, no mérito, nego provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Antonio Bezerra Neto