



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10830.721397/2012-08
ACÓRDÃO	1201-007.543 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	29 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MODENA APOIO ADMINISTRATIVO LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2007

ATIVIDADE DE INTERMEDIÇÃO DE COMPRA E VENDA. OMISSÃO DE RECEITAS POR AFERIÇÃO DIRETA E POR PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS PROBATÓRIO DO CONTRIBUINTE.

Cabe ao Contribuinte a demonstração que valide sua escrituração tardiamente realizada e refute a omissão de receitas identificada em regular procedimento fiscal.

MULTA DE OFÍCIO. LEGALIDADE.

Caracterizada a falta de pagamento e o descumprimento de obrigações acessórias, inaplicáveis alegações constitucionais na via administrativa.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Isabelle Resende Alves Rocha – Relatora

Assinado Digitalmente

Nilton Costa Simões – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Isabelle Resende Alves Rocha, Lucas Issa Halah, Marcelo Antonio Biancardi, Raimundo Pires de Santana Filho, Renato Rodrigues Gomes e Nilton Costa Simoes (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de autos de infração lavrados para cobrar IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, em razão da apuração de **omissão de receitas** no ano de 2007, com lançamento de multa de ofício de 75% e juros de mora na reapuração do lucro presumido da Contribuinte.

Por ser completo e claro, valho-me do relatório da decisão recorrida:

1. Trata-se de formalização de exigências tributárias afetas ao IRPJ, à CSLL, à Contribuição ao PIS e à Cofins, tudo consolidado no importe de R\$ 2.089.557,32, entre principal, juros de mora (calculados até 03/2012) e multa de ofício (75%), assim referente a fatos geradores imersos no ano-calendário de 2007 (fls. 02/45). Eis as razões da autuação (fls. 46/59):

6. (...) a contribuinte foi intimada a apresentar (i) o contrato social e as alterações; (ii) os Livros Diário e Razão relativos ao ano-calendário 2007, em meio magnético no formato definido pelo ADE - Cofis n° 15, de 2001; (iii) os extratos bancários das contas correntes mantidas em instituições financeiras; (iv) Os Livros de Entrada e Saída; e (v) os balancetes mensais do ano de 2007.

7. Em resposta protocolizada no dia 13 de maio de 2010, a mesma informou que requereu ao Banco do Brasil e Bradesco os extratos de suas contas correntes, entretanto, não obteve previsão quanto ao seu fornecimento: Desta forma, solicitou a dilação do prazo para entrega dos documentos à fiscalização.

8. Em virtude da solicitação acima, foram lavrados, em 29/06/2010, 24/08/2010 e 14/10/2010, termos noticiando à contribuinte o prosseguimento da ação fiscal. As ciências desses termos se deram por via postal, com aviso de recebimento.

9. Em 14 de outubro de 2010, foi apresentado novo pedido de dilação de prazo, o qual foi concedido.

10. Em documento datado de 01/11/2010, a contribuinte apresentou os extratos bancários da conta corrente n° 11.929-6 mantida junto ao Banco do Brasil e das contas n° 56.840-6 e n° 54.890-1 mantidas junto ao Bradesco.

(...)

14. Quanto aos livros, esclareceu que **não possuía contabilidade regular, mas que estava refazendo a dos anos de 2007 e 2008**, cujo término era previsto para janeiro de 2011. Assim, solicitou prazo de 30 (trinta) dias para entrega dos documentos e livros requisitados pela fiscalização.

15. Em 01/02/2011, a contribuinte apresentou as alterações contratuais e **requereu novo prazo para apresentar os livros Diário e Razão, sob a justificativa de que necessitava efetuar conciliações e conferências de um grande volume de informações.** O prazo foi concedido.

16. Em 14/03/2011, sob a mesma alegação, a contribuinte solicitou novo prazo, o qual foi concedido. Nessa mesma data, foi lavrado Termo de Intimação Fiscal requisitando a apresentação de arquivo digital contendo os registros contábeis lançados nos Livros Diário e Razão, do ano-calendário 2007.

17. Posteriormente, em 27/04/2011, solicitamos a apresentação do Livro de Registro de Saídas e respectivas notas fiscais, relativos ao ano de 2007, e o Livro de Registro de Utilização de Documentos Fiscais e de Termos de Ocorrências.

18. Decorrido o prazo da intimação e de sucessivas prorrogações, lavramos Termo de Reintimação Fiscal, em 19 de maio de 2011, solicitando novamente a apresentação dos Livros Diário e Razão, bem como do arquivo digital contendo os registros contábeis, sob pena de arbitramento do lucro com fundamento nº art. 47 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, e o consequente cálculo do imposto de renda e das contribuições sociais com base nos critérios de apuração dessa forma de tribulação.

19. Em resposta protocolizada em 27/05/2011, **a contribuinte apresentou os livros de entrada, de saída e o razão. Apresentou, ainda, os arquivos magnéticos com as informações dos registros contábeis.** Quanto ao Livro Diário, informou que por motivo de erro no seu registro, estaria apresentando-o na semana seguinte.

20. Em 30/05/2011, **o Livro Diário foi entregue a esta fiscalização.**

21. Dando prosseguimento à ação fiscal, em 13/07/2011, a fiscalizada foi intimada a apresentar os balancetes analíticos mensais relativos ao ano de 2007, bem como reintimada a apresentar o Livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrência solicitado por meio do Termo de Intimação lavrado em 27/04/2011, e não entregue até aquele momento.

22. Em 22/07/2011, **o livro e os balancetes foram apresentados.**

23. Verificando o **livro registro de entradas e o de saídas**, observamos que os mesmos foram **escriturados sem movimento, ou seja, não houve o lançamento de qualquer nota fiscal.** Em relação aos livros contábeis, analisamos seus registros e constatamos que **a movimentação financeira indicada nos extratos bancários foi devidamente escriturada.**

24. Passamos, então, a examinar os lançamentos contábeis a fim de verificar a apuração da receita pela contribuinte. Do exame, observamos que na **conta de resultado "3.1.1.01.0001 - Intermediação sobre Venda" há diversos**

lançamentos registrados a débito com históricos descritos como "pagamento efetuado a fornecedor" ou "cheque devolvido".

25. Esta conta, por ser de resultado e **destinada a registrar as receitas da empresa**, deveria possuir tipicamente lançamentos a crédito, sendo possível excepcionalmente registros a débito, no caso de estorno. Assim, em virtude da situação observada, intimamos, em 31/08/2011, a contribuinte a **esclarecer acerca na natureza das operações contabilizadas nessa conta, bem como a descrever o seu funcionamento, identificando os respectivos documentos de origem e os modelos de registro das operações típicas (com as contrapartidas), e a apresentar as explicações gerais de seu uso.**

26. Intimamos, ainda, a esclarecer sobre as operações contabilizadas na **conta de ativo "1.1.3.01.0007 - Adiantamento de Clientes Diversos"**.

27. Em resposta protocolizada no dia 20 de outubro de 2011, a contribuinte esclareceu que **não emitia documentos fiscais que permitisse a adequada contabilização de suas receitas**, sendo que tal procedimento decorreu de orientação incorreta da gestão contábil anterior. Desta forma, pela falta de uma contabilidade regular, **lançou a partir dos extratos bancários todas as entradas de recursos financeiros (recebimentos) a crédito da conta "Intermediação sobre Venda", bem como lançou a débito as saídas de recursos que representassem o pagamento de pedidos de compra a fornecedores.**

28. Acrescentou que, como essa rotina representa um **conta corrente**, com débitos e créditos vinculados às suas operações, justifica-se a existência de diversos lançamentos com históricos de "cheque devolvido" ou "pagamento efetuado a fornecedor".

29. Informou ainda que a realização dos lançamentos considerou sua **atividade operacional, ou seja, recebia os recursos financeiros de seu cliente e repassava o valor ao fornecedor do produto, que emitia o respectivo documento fiscal diretamente ao adquirente (cliente)**. Nesse repasse, entretanto, **deduzia o valor de sua comissão pela intermediação da operação**. Portanto, **concluiu, o resultado dos lançamentos escriturados na conta "Intermediação sobre Venda", representa sua receita.**

30. Quanto às operações contabilizadas na conta de ativo "1.1.3.01.0007 - Adiantamento de Clientes Diversos", informou que tratam de **valores recebidos da empresa Biosauero, sua parceira comercial na época.**

31. Dando sequência ao exame dos registros contábeis, intimamos a contribuinte a demonstrar a composição dos Valores existentes, em 31/12/2006, nas contas abaixo indicadas, discriminando o nome e CNPJ das empresas relacionadas, bem as datas e valores dos adiantamentos ou empréstimos:

Conta nº	Nome	Saldo em	Classificação
----------	------	----------	---------------

		31/12/2006	
1.1.3.01.0007	Adiantamento de Clientes Diversos	3.204.394,32	Ativo
2.1.4.01.0001	Adiantamento de Clientes	846.755,02	Passivo
2.1.4.02.0001	Empréstimos Diversos	2.455.000,00	Passivo

32. Em 01/11/2011, a mesma requereu prorrogação de 15 (quinze) dias para apresentar as informações requisitadas pela fiscalização.

33. Decorrido esse novo prazo sem que fossem prestadas as informações, lavramos Termo de Reintimação Fiscal, em 05/12/2011, reiterando a solicitação feita anteriormente.

34. Em 11 de janeiro de 2012, intimamos a contribuinte a colocar à disposição desta fiscalização os documentos da escrituração comercial e fiscal relativos ao ano-calendário 2007.

35. Em resposta ao termo de reintimação, no dia 19 de janeiro de 2012, a fiscalizada informou que, **como não mantinha contabilidade regular nos anos de 2005 e 2006, teve dificuldade para apurar as informações requisitadas. Mas que apesar disso apresentava os seguintes esclarecimentos.**

36. Em relação ao montante de **R\$ 3.204.394,32** contabilizado como adiantamento de clientes na conta 1.1.3.01.0007, informou que **todo o valor provém de recebimentos da empresa Biosauro Álcoois e Biodiesel Ltda., e que devido à aquisição de produtos pelo cliente, tal saldo fora transferido para conta de apuração das receitas.**

37. Quanto ao saldo de **R\$ 846.755,02**, existente na conta 2.1.4.01.0001 - Adiantamento de Clientes, informou que **não foi possível identificar sua composição e que pelas análises feitas através de auditorias internas constatou se tratar de créditos obsoletos que vieram sendo transferidos ano a ano em seu balancete de forma indevida.** Acrescentou que este valor foi transferido, em 2007, para a conta "2.1.4.02.0001 - Empréstimos Diversos".

38. Por fim, em relação ao saldo de **R\$ 2.455.000,00**, existente na conta 2.1.4.02.0001 - Empréstimos Diversos", informou que **todo o recurso contabilizado nessa conta é proveniente de recebimentos de origens diversas e que não foi possível identificar a sua composição, pois não há controles específicos do ano de 2006.**

39. Além disso, esclareceu que nessa conta foi realizado apenas um lançamento, no ano de 2007, a transferência do saldo inicial da conta 2.1.4.01.0001, no valor de R\$ 846.755,02, acima mencionado. Esclareceu, também, que essa transferência foi efetuada em virtude de os valores possuírem naturezas equivalentes, resolvendo assim deixá-los em uma única conta, para depois dar o destino correto a esses montantes.

40. Analisando as informações prestadas em relação à conta "1.1.3.01.0007 - Adiantamento de Clientes Diversos", observamos que a que indica que o saldo é proveniente de recebimentos da empresa BioSauro não se assemelha verossímil.

Tal conclusão deve-se ao fato de que **se a contribuinte recebeu recursos a título de adiantamento, teria uma obrigação perante a provedora desses recursos. Mas como a conta sob comento encontra-se classificada como Ativo, o seu saldo devedor representa um direito a receber, ou seja, resulta de pagamentos e/ou transferências efetuadas para terceiros.**

41. Diante desta constatação e considerando que não foi informada a composição detalhada do saldo da conta existente em 31/12/2006, intimamos a fiscalizada, em 31 de janeiro de 2012, a **apresentar os comprovantes das transferências financeiras efetuadas para a empresa Biosauro - Álcoois e Biodiesel Ltda., tais como: extratos bancários, TED, DOC, ordens de pagamento, cheques etc.**

42. Além disso, em virtude da informação de que devido à aquisição de produtos, o saldo da conta "1.1.3.01.0007 - Adiantamento de Clientes Diversos" fora transferido para conta de apuração das receitas, intimamos a mesma a apresentar os **documentos relativos às operações de intermediação**, tais como:

pedidos de compra, notas fiscais de venda e comprovantes de recebimento dos valores das vendas (depósito, TED, DOC etc.), relacionados aos montantes transferidos para a conta "3.1.1.01.0001 - Intermediação sobre Venda", em 03/04/2007 (R\$ 1.400.000,00) e em 03/07/2007 (R\$ 1.320.394,32 e R\$ 484.000,00).

43. Prosseguindo ao exame dos registros contábeis, verificamos que, no ano de 2007, foram escriturados os valores abaixo discriminados como sendo adiantamentos de clientes. Como no final daquele ano o somatório desses montantes ainda se encontrava contabilizado na conta de adiantamentos, classificada como passivo, intimamos, no mesmo dia 31/01/2012, a contribuinte a apresentar os **documentos comprobatórios das operações de intermediação (tais como: pedidos de compra e notas fiscais de venda)**, a eles correspondentes.

Data	Valor	Cód. Contra	Contrapartida	Histórico
07/02/2007	68.646,00	111020001	BANCO BRADESCO S.A - C/C 54.890-1	VALOR REF RECEBIMENTO DE ADIANTAMENTO DE CLIENTES DIVERSOS CONFORME EXTRATO BANCÁRIO.
13/04/2007	163.934,00	111020001	BANCO BRADESCO S.A - C/C 54.890-1	VALOR REF RECEBIMENTO DE ADIANTAMENTO DE CLIENTES DIVERSOS

				CONFORME EXTRATO BANCÁRIO.
02/05/2007	97.886,49	111020002	BCO. DO BRASIL S.A	VALOR REF RECEBIMENTO DE ADIANTAMENTO DE CLIENTES DIVERSOS CONFORME EXTRATO BANCÁRIO.
03/05/2007	115.165,00	111020002	BCO. DO BRASIL S.A	VALOR REF RECEBIMENTO DE ADIANTAMENTO DE CLIENTES DIVERSOS CONFORME EXTRATO BANCÁRIO.
15/08/2007	615.125,00	111020002	BCO. DO BRASIL S.A	VALOR REF RECEBIMENTO DE ADIANTAMENTO DE CLIENTES DIVERSOS CONFORME EXTRATO BANCÁRIO.

44. Cabe registrar que **os valores acima mencionados foram devidamente identificados nos extratos bancários, como a seguir demonstrado. Por esta razão, consignamos no termo de intimação que a não apresentação dos documentos requisitados, que comprovassem as efetivas operações de intermediação de vendas, inclusive com os faturamentos dos produtos, o que comprovaria a origem dos valores depositados/creditados nas contas correntes, ensejaria lançamento de ofício por omissão de rendimentos com base no art. 42 da Lei nº 9.430/96.**

45. Decorrido o prazo da intimação, **a contribuinte não se manifestou.**

46. Em 05/03/2012, intimamos a mesma a fornecer relação pormenorizada dos bens e direitos integrantes do seu ativo não circulante e o último balanço patrimonial registrados na contabilidade.

III - DAS IRREGULARIDADES CONSTATADAS

47. Inicialmente, cumpre-nos registrar que **os Livros Diário e Razão relativos ao ano-calendário 2007 foram escriturados depois de iniciado o presente procedimento de fiscalização.** A contribuinte, conforme relatado, reconheceu não possuir contabilidade regular, porém adotou as providências necessárias para o lançamento de suas operações.

48. Do exame dos registros contabilizados nos referidos livros, conjuntamente com os valores dos recursos movimentados pela contribuinte em suas contas correntes, constatamos a compatibilidade entre eles.

49. Todavia, ao **compararmos os valores das receitas escrituradas na contabilidade, constantes inclusive dos balancetes mensais, com os valores informados na DIPJ, verificamos que a contribuinte incluiu na declaração apenas diminuta parcela dessas receitas.** Tal atitude revela infração à

legislação tributária, pela declaração inexata, devendo as diferenças entre os referidos valores ser consideradas para fins de apuração do lucro presumido e, conseqüentemente, no cálculo do imposto de renda e da contribuição social a serem lançados de ofício.

50. *Importante destacar que em consulta à DIPJ, relativa ao ano-calendário 2007, observamos que a contribuinte **optou pelo regime de tributação do imposto de renda com base no lucro presumido.***

51. *A seguir apresentamos o comparativo entre os valores das receitas escrituradas e os das informadas na DIPJ.*

52. ***Além das diferenças*** acima apontadas, examinando os registros contábeis, verificamos que a contribuinte efetuou três lançamentos a débito da conta 3.1.1.01.0001 - Intermediação sobre Venda. Um primeiro, no dia 03/04/2007, nº valor de R\$ 1.400.000,00 e outros dois, em 03/07/2007, nos valores de R\$ 1.320.394,32 e R\$ 484.000,00.

53. *Esta conta contábil, como verificado no curso da fiscalização, foi utilizada pela contribuinte para apurar suas **receitas decorrentes da intermediação de negócios.** Desta forma, realizava lançamentos a crédito quando recebia os recursos financeiros da operação e a **débito quando efetuava o pagamento aos fornecedores dos produtos.** As **diferenças entre os montantes recebidos e os pagos representam sua comissão, sua receita.***

54. *Pois bem. Os valores dos três lançamentos acima mencionados encontravam-se, desde o início do ano de 2007, contabilizados na conta 1.1.3.01.0007 -Adiantamento de Clientes Diversos, classificada como Ativo, portanto um direito da contribuinte perante terceiros. Assim, teria efetuado adiantamentos(pagamentos) a fornecedores de produtos. Entretanto, regularmente intimada a mesma **não apresentou os documentos comprobatórios das efetivas transferências financeiras.***

55. *É certo que **ainda que essas transferências fossem devidamente comprovadas, restaria necessário demonstrar, e comprovar que as operações de intermediação de negócios a elas relacionadas foram de fato realizadas e que a contribuinte realmente recebeu os recursos financeiros das operações, contabilizando-os a crédito da conta de apuração de suas receitas.** Todavia, intimada, não apresentou os documentos comprobatórios da realização das operações e do recebimento dos recursos.*

56. *Observe-se que a comprovação acima mencionada é necessária, pois os lançamentos a crédito (recebimento) e a débito (pagamento) da conta de intermediação de venda, resultam na apuração de sua comissão no negócio, e conseqüentemente se é efetuado apenas o lançamento a débito dessa conta, sem o correspondente lançamento a crédito, a apuração da receita é diminuída indevidamente.*

57. Portanto, diante da não apresentação dos documentos comprobatórios das efetivas transferências financeiras ao fornecedor de produtos, bem como da não demonstração e comprovação da efetiva realização da operação de intermediação e do recebimento dos recursos financeiros as elas relacionadas, concluímos que **os valores dos três lançamentos a débito da conta de Intermediação de Venda, acima citados, representaram uma redução indevida na apuração das receitas mensais ela contribuinte.**

58. Constatamos, ainda, do exame dos registros contábeis e dos extratos bancários, que a contribuinte **recebeu os recursos financeiros** a seguir discriminados, que foram creditados em suas contas correntes mantidas junto ao Banco do Brasil e Bradesco. Tais valores foram contabilizados como adiantamentos de clientes, no Passivo da empresa, e permaneceram assim para o exercício seguinte.

(...)

59. Em virtude desta situação, intimamos a contribuinte a apresentar os documentos comprobatórios das operações de intermediação, a eles correspondentes, o que comprovaria a origem dos valores depositados/creditados nas contas correntes. Mas não houve qualquer manifestação.

60. **A ausência de comprovação da origem dos recursos creditados em contas correntes da contribuinte, embora devidamente intimada, e a escrituração desses valores como adiantamento de clientes, implica caracterizar tais valores como omissão de receita, conforme estabelecido pelo art. 42 da Lei nº 9.430/96, in verbis:**

[...]

61. A seguir apresentamos os valores trimestrais dessas receitas omitidas, cuja origem não foi comprovada:

[...]

65. Desta forma, verificando os documentos societários, constatamos que a contribuinte, no ano sob fiscalização, teve como objeto social a exploração das atividades de **intermediação e agenciamento de serviços e negócios em geral**, sem especialização definida, bem como a atividade de representante comercial e agente do comércio de combustíveis. Sendo assim, o **lucro presumido será determinado mediante a aplicação do percentual de trinta e dois por cento sobre o somatório dos valores das receitas brutas não declaradas e das omitidas; conforme disposto no inciso III do artigo acima citado.**

66. Apresentamos a seguir a apuração das receitas brutas trimestrais e do correspondente lucro presumido, que representa a base de cálculo do imposto de renda e de seu adicional:

2. Disso, o Contribuinte tomou ciência em 12/03/2012 (fl. 59) e torna aos autos em 11/04/2012 (fls. 768/777, 845). Alega, breve síntese: a) "por um descuido de sua anterior contabilidade, deixou de informar em sua DIPJ parte de sua receita, o que foi corretamente apontado pelo Nobre Fiscal de Rendas. [...] Assim, no que tange a estas diferenças **nenhuma objeção é feita nesta impugnação** [...]" (fl. 769); b) que o "**contrato particular de compra e venda de álcool** para entrega futura devidamente firmado, em 23/11/2006, com a usina BIOUSARIO - ALCOOIS E BIODIESEL LTDA." (fl. 770) seria **suficiente a comprovar as transferências de numerário** anotadas a débito na conta 3.1.1.01.0001 - Intermediação sobre Venda; c) não seria equânime a atitude da Fiscalização, "no tocante aos saldos de R\$ 2.455.000,00 e R\$ 846.755,02 existente na conta 2.1.4.02.0001 - Empréstimos Diversos" (fl. 771), quando "não os desconsiderou [quando poderia fazê-lo já que o Contribuinte não lograra êxito em revelar sua origem] porque conhecedor de que a sua exclusão iria reduzir a base de cálculo dos impostos federais" (fl. 771); d) a imputada omissão de receita não subsistiria em face da regularidade da anotação em sua contabilidade da rubrica "adiantamentos de clientes", no particular porque "lançados no balaço da impugnante em 31/12/2007" e para só se convolverem em efetiva receita em 2008; e) a multa de ofício ofenderia princípios constitucionais, tais o da razoabilidade e proporcionalidade, de ordem a se caracterizar como verdadeiro confisco. (destaques meus)

A 15ª Turma da DRJ/Ribeirão Preto julgou improcedente a Impugnação, rechaçando as alegações da impugnação da seguinte forma:

- A empresa alegou existir "contrato particular de compra e venda de álcool para entrega futura", suficiente para justificar os lançamentos e a transferência do saldo de "adiantamentos" para a conta de resultado. Contudo, o contrato não consta dos autos, não foi apresentado nem em fiscalização, nem na impugnação e, ainda que existisse, faltou prova da efetiva saída de recursos e da causa negocial.
- A crítica de falta de isonomia de tratamento com rubricas diversas da contabilidade (por não desconsiderar saldos de R\$ 2.455.000,00 e R\$ 846.755,02 em passivo) foi afastada porque a discussão central incidia sobre conta de resultado (receita), e não sobre rubricas patrimoniais em passivo.
- A DRJ destacou que a própria Contribuinte reconheceu ausência de contabilidade regular e que não trouxe documentos aptos a explicar a origem dos depósitos em conta-corrente de 2007, reconhecendo a presunção do art. 42, da Lei nº 9.430/96.
- Sobre a multa de ofício (75%) e as alegações de confisco/razoabilidade, o colegiado afirmou a vinculação da Administração ao art. 44 da Lei 9.430/1996 e ao art. 26-A do Decreto 70.235/1972, e a impossibilidade de controle de constitucionalidade em sede administrativa (Súmula CARF nº 2).

No recurso voluntário, a Recorrente sustenta que a decisão recorrida se limitou a reafirmar os fundamentos do lançamento, sem enfrentar adequadamente as inconsistências apontadas na impugnação. A análise mais detida da escrituração contábil e dos documentos acostados aos autos demonstra que os valores questionados pela fiscalização não configuram receitas tributáveis, razão pela qual não poderiam integrar a base de cálculo do Imposto de Renda.

Reiterando sua impugnação, alega que se refere às alegadas reduções realizadas na apuração das receitas, a fiscalização apontou três lançamentos a débito na conta de receitas “intermediação de vendas”, totalizando R\$ 3.204.294,32, concluindo que tais valores teriam sido utilizados para reduzir artificialmente a receita da empresa. Ocorre que esses lançamentos, conforme devidamente demonstrado na escrita contábil, correspondiam a adiantamentos de clientes registrados desde o início do exercício de 2007. Trata-se, portanto, de valores que não representam receita própria da recorrente, mas simples ingressos financeiros vinculados a operações futuras.

A empresa atua como prestadora de serviços de intermediação, de modo que os valores que transitam por suas contas bancárias pertencem, em sua maior parte, a terceiros. Sua receita efetiva restringe-se à comissão auferida nessas operações, sendo ilegítima a pretensão fazendária de tributar o valor bruto movimentado.

Além disso, a atuação fiscal revelou evidente violação ao princípio da isonomia. A autoridade fiscal desconsiderou determinados lançamentos sob o argumento de ausência de comprovação documental apenas quando isso resultava no aumento da base de cálculo do tributo. Por outro lado, manteve registrados outros valores contabilizados com os mesmos critérios — como saldos em conta de “Empréstimos Diversos” — mesmo reconhecendo a ausência de comprovação da origem, justamente porque sua exclusão resultaria na redução do montante tributável. Tal postura é incompatível com a natureza vinculada da atividade de lançamento e compromete a validade da autuação.

No tocante à alegação de omissão de receitas decorrente da falta de comprovação da origem de créditos bancários, a Recorrente esclarece que os valores foram corretamente classificados como adiantamentos de clientes e permaneceram registrados no balanço de encerramento de 2007 porque as operações correspondentes somente se concretizaram no exercício seguinte. A entrega do produto, o reconhecimento da receita e o recolhimento dos tributos ocorreram em 2008, inexistindo qualquer omissão ou postergação indevida.

Por fim, ainda que se admitisse a manutenção do lançamento, a Recorrente sustenta que não se trata de hipótese de lançamento de ofício nos termos do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, mas, quando muito, de cobrança de valores previamente declarados e supostamente não recolhidos. Nessa situação, a lei prevê a aplicação exclusiva de multa de mora, limitada a 20%, conforme artigo 61 do mesmo diploma legal. A multa aplicada revela-se não apenas ilegal, mas também desproporcional e de nítido caráter confiscatório, afrontando os princípios constitucionais da razoabilidade e da vedação ao confisco.

Diante de todo o exposto, a empresa requer o provimento do recurso para afastar integralmente a autuação, ou, subsidiariamente, a redução da multa aplicada para o patamar máximo de 20%.

É o relatório.

VOTO

1 ADMISSIBILIDADE

A Recorrente foi cientificada da decisão de primeira instância em 18/10/2019 (fl. 863) e apresentou o seu recurso voluntário em 19/11/2019 (fl. 866), no último dia do prazo. Assim, o recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

Ressalto apenas que a Recorrente aduz matérias de cunho constitucional ao alegar efeito confiscatório da multa de ofício, o que, a meu ver, levaria ao não conhecimento parcial do recurso, em razão da Súmula CARF nº 2. Porém opto por analisar essas alegações no mérito, respeitados os limites a que este Conselho está submetido.

2 MÉRITO

Considerando que o recurso, essencialmente, reitera a impugnação e por entender que o acórdão recorrido enfrentou de modo satisfatório a questão, adoto as razões de decidir da DRJ, nos termos do art. 114, § 12, I, do RICARF (Portaria MF nº 1634/2023)¹, acrescentando ao final considerações que entendo serem pertinentes:

4. Como se vê, a porção da autuação que responde por "Receita da Atividade Escriturada e não Declarada" não é contestada. Mantida por isso.

5. Sobre a omissão de receita por ausência de explicação sobre os lançamentos a débito na conta-contábil 3.1.1.01.0001 - Intermediação sobre Venda, diga-se, em primeira linha, que **a Fiscalização não questiona o modo pelo qual o Contribuinte apura seu resultado a partir do movimento líquido da indigitada conta-contábil. Isso considerado, isto é, admitida a forma, restou questioná-la sobre seu conteúdo.** Ora, como bem explanado pela Fiscalização, se dessa conta, que tem natureza credora, saem recursos (lançamentos a débito), é óbvio que a apuração de resultado é impactada negativamente. A receita que, enfim e ao final, vier de ser apurada será diminuída. Nesse sentido, **cumpra ao Contribuinte demonstrar a**

¹ Art. 114. (...)
(...)

§12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante:

I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida; e

efetiva saída de tal numerário, bem que sua causa negocial, tudo amparado em documentação hábil e idônea. Pondera o Interessado que tal desiderato seria bem cumprido pelo "contrato particular de compra e venda de álcool para entrega futura devidamente firmado, em 23/11/2006, com a usina BIOUSARIO - ALCOOIS E BIODIESEL LTDA." (fl. 770). Ocorre que, vista e revista a documentação que figura nos correntes autos, o referido instrumento ali não aparece. De todo modo, ainda que dito contrato estivesse aqui presente, com a pretensão de evidenciar a aquisição, "no final de 2006" (fl. 770), de combustível junto à "Usina BIOUSARO" (fl. 770; destacado no original), de imediato contabilizada dita aquisição "em seu ativo [...] como adiantamento de clientes a receber" (fl. 770; destacou-se), coisa que se materializaria no curso do "ano de 2007, tendo as baixas sido contabilizadas no dia 03/04/2007, no valor de R\$ 1.400.000,00 e no dia 03/07/2007, nos valores de R\$ 1.320.394,32 e R\$ 484.000,00" (fl. 770), mas, como se dizia, **ainda que citado contrato para cá viesse, o fato é que, em parte alguma, em documento algum, o Contribuinte demonstra a efetiva saída desses recursos a benefício da indigitada "Usina BIOUSARO"**. Pela mecânica exposta pelo Contribuinte, em fins de ano, ele adquire combustíveis (é o seu custo, que nele incorreria de maneira antecipada à receita); no curso do ano subsequente, os venderia a seus clientes (quando, então, perceberia a respectiva receita atrelada àquele custo). **De novo, a Fiscalização não questionou essa sistemática.** Mas, à toda força, exigiu do Contribuinte prova hábil e idônea a lhe comprovar o primeiro movimento, isto é, a formação de custo. O Interessado não se desincumbiu desse ônus. Ainda nesse ponto, não se vê a razão pela qual o Contribuinte reclama de que os "saldos de R\$ 2.455.000,00 e R\$ 846.755,02 existente na conta 2.1.4.02.0001 - Empréstimos Diversos" (fl. 771) teriam deixado - quando poderiam - de lhe reduzir a base de cálculo das exações presentes. Sim, pois, pelo que se vê e como explicado pelo próprio (fls. 709/713), tais importes estão registrados em conta patrimonial - passivo, no caso -, quando o foco da discussão é sobre conta de resultado, isto é, a conta-contábil 3.1.1.01.0001 - Intermediação sobre Venda.

6. Sobre a omissão de receita por presunção legal, o Contribuinte se contrapõe fiando-se em alegada regularidade contábil. Primeiro, por tudo visto nesses autos, o atributo da regularidade é o que menos se aplica à contabilidade do Interessado. **Ele mesmo o admite (fls. 699/701, 709/713). Segundo, não se apresentou em procedimento de fiscalização, e nem agora em instânciação, qualquer documentação que retratasse a causa negocial dos aportes de numerário em conta-corrente bancária de titularidade do Contribuinte, então criticados pela Fiscalização.** A circunstância de que tais ingressos estarem "lançados no balanço da impugnante em 31/12/2007" (fl. 771), vindo "as operações de entrega de produto e, por conseguinte, apuração das receitas e pagamentos dos impostos" (fl. 771) se dar no ano seguinte, não lhe retira do alcance da regra exposta no art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. O Contribuinte tem de explicar a origem dos depósitos havidos em sua conta-

corrente bancária no curso de 2007, pena de serem considerados, aí mesmo, em 2007, sua receita.

7. Quanto ao alegado caráter confiscatório da multa de ofício, é suficiente marcar que, à sabença de todos, cumpre à Administração Tributária dar curso à Lei que se tem. Em particular, ao disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, que disciplina a hipótese de fixação da multa de ofício na hipótese de infração apurada em procedimento fiscal.

Assim está anotado no art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, introduzido pela Medida Provisória nº 449, de 3 de dezembro de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009. A tal propósito e no mesmo sentido está o **enunciado nº 02 da Súmula do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF ("O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária")**.

8. Posto isso, e tudo o mais que dos autos consta, este voto dá por IMPROCEDENTE O PEDIDO VEICULADO EM IMPUGNAÇÃO. (destaques meus)

Vale reforçar o fato de que a própria Recorrente admitiu, desde ao procedimento fiscalizatório, que não mantinha contabilidade regular e que não emitia notas fiscais de sua atividade de intermediação na compra e venda de combustíveis, sendo o faturamento realizado de forma direta entre o fornecedor e o comprador final da operação.

Diante dessa informação, a autoridade fiscal concedeu diversas prorrogações de prazos, permitindo que a Contribuinte produzisse e regularizasse sua contabilidade e, ainda assim, apurou diferenças entre o que foi escriturado e o que havia sido declarado em recolhido, lançando as diferenças. Tais diferenças foram reconhecidas pela Recorrente, que questionou apenas a presunção de omissão de receitas por depósitos bancários de origem não comprovada e a omissão decorrente da redução indevida e não comprovada dos valores de receita escriturada, alegando apenas que exercia a intermediação na compra e venda de combustíveis e que sua contabilidade estava regular.

Tais alegações, contudo, não foram mesmo comprovadas. Especialmente considerando que a contabilidade foi toda construída a destempo, não é possível apenas validar toda a escrituração realizada sem o respaldo em documentação hábil e idônea. Nem mesmo o contrato de compra e venda que a Recorrente afirma demonstrar sua operação foi juntado aos autos e a documentação apresentada em impugnação, relatórios internos denominados "Recibo de baixa contas a receber" não demonstra o alegado repasse da maior parte dos valores recebidos em pagamento pelo combustível intermediado.

Não é possível, portanto, fazer reparos no acórdão recorrido.

3 DISPOSITIVO

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Isabelle Resende Alves Rocha

DOCUMENTO VALIDADO