



Processo nº 10865.001224/2010-01
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9101-005.775 – CSRF / 1^a Turma
Sessão de 09 de setembro de 2021
Recorrente UNICER UNIAO CERAMICAS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007

RECURSO – ESPECIAL. CONHECIMENTO. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO DEMONSTRADA. IMPOSSIBILIDADE. LUCRO ARBITRADO. ESCRITURAÇÃO IMPRESTÁVEL.

Não se conhece de recurso especial quando não demonstrada a divergência jurisprudencial.

Não se verifica a divergência jurisprudencial quando os precedentes comparados tenham analisado o alcance de hipóteses de arbitramento do lucro sob diferentes vieses. No caso, o acórdão recorrido tratou da hipótese de imprestabilidade da escrituração para identificar movimentações financeiras, inclusive bancária, prevista na alínea “a” do inciso II do artigo 47 da Lei 8.981/1995, enquanto que o paradigma analisou o alcance da hipótese legal de arbitramento do lucro fundamentada na imprestabilidade da escrituração para apurar o lucro real, a qual está prevista na alínea “b” do inciso II do artigo 47 da Lei 8.981/1995.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do Recurso Especial, vencido o conselheiro Caio Cesar Nader Quintella (relator) que votou pelo conhecimento. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Livia De Carli Germano.

(documento assinado digitalmente)

Andrea Duek Simantob – Presidente em exercício.

(documento assinado digitalmente)

Caio Cesar Nader Quintella - Relator.

(documento assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano – Redatora Designada.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Daniel Ribeiro Silva (suplente convocado), Caio Cesar Nader Quintella e Andrea Duek Simantob (Presidente em exercício). Ausente o conselheiro Alexandre Evaristo Pinto, substituído pelo conselheiro Daniel Ribeiro Silva.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial (fls. 1.673 a 1.689) interposto pela Contribuinte em face do v. Acórdão n.º 1401-001.664 (fls. 1.597 a 1.612), proferido pela C. 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção deste E. CARF, em sessão de 05 de julho de 2016, que negou provimento ao Recurso Voluntário apresentado. Confira-se:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007

DECADÊNCIA. DOLO COMPROVADO. IRPJ. CSLL. PIS. COFINS.

O direito de a Fazenda Pública rever lançamento por homologação em que o sujeito passivo tenha se utilizado de dolo, fraude ou simulação, extingue-se no prazo de 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM. COMPROVAÇÃO.

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

ÔNUS DA PROVA.

A prova para não ser considerada mera informação irrelevante deve ser bem articulada, descortinando-se a partir dela de forma sucinta e objetiva todas as conexões existentes com o infração que se deseja infirmar. Esse ônus não é do julgador, mas sim da recorrente.

MULTA QUALIFICADA.

Caracterizado o evidente intuito de fraudar o Fisco, correta a aplicação da multa no percentual de 150%.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. *Estende-se aos lançamentos decorrentes, no que couber, a decisão prolatada no lançamento matriz, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.*

Em resumo, a contendida tem como objeto exações de IRPJ, CSLL, Contribuição ao PIS e COFINS, dos anos-calendário de 2005, 2006 e 2007, exigidas por meio de Auto de Infração lavrado contra a Contribuinte, em razão da infração de *omissão de receitas*, apurada em razão de depósitos bancários de origem não comprovada, não contabilizados e tampouco ofertados à tributação.

Registre-se, desde já, que a *celeuma* que prevalece no presente feito refere-se ao debate de necessidade ou não de arbitramento do lucro presente lançamento de ofício.

A seguir, para um maior aprofundamento, adota-se trecho do relatório do v. Acórdão de Recurso Voluntário, ora recorrido:

Trata-se de recurso voluntário contra Acórdão da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto/SP.

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

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pela empresa supra, segundo consta da descrição dos fatos, foi apurada omissão de receita, nos anos-calendário de 2005, 2006 e 2007, caracterizada pela falta de contabilização de depósitos bancários.

Foram lavrados os seguintes autos de infração:

1 Imposto sobre a renda de pessoa jurídica (IRPJ) fls. 2 a 10.

Imposto: R\$ 3.262.324,70

Juros de mora: R\$ 1.123.221,44

Multa Proporcional: R\$ 4.893.487,04

Total: R\$9.279.033,18

Enquadramento legal do imposto: Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999, (Regulamento do Imposto de Renda RIR, de 1999), arts. 249, II, 251 e parágrafo único, 279, 282, 287 e 288; Lei n.º 9.249, de 26 de dezembro de 1995, art. 24; Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art.42.

2 Contribuição para o PIS fls. 11 a 25.

Contribuição: R\$ 135.082,91

Juros de mora: R\$ 54.547,32

Multa Proporcional: R\$202.624,24

Total: R\$ 392.254,47

Enquadramento legal da contribuição: Lei Complementar (LC) n.º 7, de 7 de setembro de 1970, arts. 1º e 3º; Decreto n.º 4.524, de 2002, arts. 2º, I, a, e parágrafo único, 3º, 10, 22 e 51.

3 Contribuição para a Seguridade Social (Cofins) fls. 26 a 40.

Contribuição: R\$ 623.460,13

Juros de mora: R\$ 251.757,62

Multa Proporcional: R\$ 935.190,10

Total: R\$ 1.810.407,85

Enquadramento legal da contribuição: Decreto n.º 4.524, de 2002, arts. 2o, II e parágrafo único, 3o, 10, 22 e 51.

4 Contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL) fls. 41 a 50:

Contribuição: R\$ 1.200.356,87

Juros de mora: R\$ 413.274,46

Multa Proporcional: R\$ 1.800.535,30

Total: R\$ 3.414.166,63

Enquadramento legal da contribuição: Lei n.º 7.689, de 15 de dezembro de 1988, art. 2o e §§; Lei n.º 9.249, de 1995, art. 24; Lei n.º 9.430, de 1996, art. 28; Lei n.º 9.316, de 1996, art. 1o; Lei n.º 10.637, de 2002, art. 37

Consta no Relatório de Fiscalização que a auditoria foi motivada pela representação fiscal de fls. 77/83, decorrente de ação fiscal realizada na empresa Múltipla Assessoria e Cobrança Ltda., CNPJ 05.542.652/0001-71, na qual se concluiu que eram a Unicer e sua controladora as efetivas proprietárias dos recursos financeiros depositados nas contas tituladas pela Múltipla.

Foi constatado pela fiscalização:

- 1) *Que a movimentação financeira apurada nos extratos da Múltipla, seja pela quantidade de operações seja pela especificidade de alguns lançamentos, evidencia ser própria de empresa industrial/mercantil;*
- 2) *Comprovou-se a realização de operações de factoring entre a Unicer e a Interativy Factoring Fomento Mercantil Ltda., cujos valores foram transferidos via TED pela compradora dos títulos para as contas bancárias da Múltipla;*
- 3) *Emissão em numeração seqüencial e mensal de notas fiscais de prestação de serviços pela Múltipla, exclusivamente para a mesma destinatária, a Unicer;*
- 4) *Inexistência de registro nos sistemas da RFB sobre movimentação financeira em nome da Unicer, nos anos de 2005, 2006 e 2007;*
- 5) *Encontram-se escriturados no caixa da Unicer os valores líquidos transferidos pela Interativy para a conta n.º 136204, titulada pela Múltipla, referentes às operações de factoring realizadas com os títulos emitidos pela Unicer;*
- 6) *Inúmeros documentos contabilizados pela Unicer foram liquidados com recursos sacados das contas bancárias tituladas pela Múltipla.*

A fiscalização apurou a movimentação financeira ocorrida nas contas bancárias da Múltipla atribuída à Unicer, e intimou-a a comprovar a origem dos recursos que lhes deram causa.

Apurando-se depósitos de origem não comprovada, foi efetuado o lançamento de ofício, aplicando-se a multa de 150%.

Notificada do lançamento a contribuinte ingressou, em 12/05/2010, com a impugnação de fls. 356 a 370, alegando:

- *O Fisco considerou em seu relatório que a sua contabilidade era inadequada, incompleta e sem os elementos necessários para a real apuração do lucro real. O próprio fiscal menciona no relatório que "grande parte da movimentação*

financeira, os depósitos não comprovados, demonstrados acima, ficaram à margem da contabilidade. Milhares de operações bancárias (depósitos, transferências, saques, estornos, cheques compensados, débitos automáticos a favor da Elektro, da Telefônica, referentes às contas de energia elétrica e telefone em nome da Unicer, débitos relativos a pagamentos de funcionários, etc.) tudo isso foi omitido da escrituração da contribuinte, proporcionando a sucessiva apuração de prejuízos fiscais, tal como se verificou nos anos calendários 2005, 2006 e 2007.

Assim, como é possível, na ausência de lançamentos contábeis de receitas e despesas, apurarem o real resultado contábil da empresa????

- *Além das milhares de operações que o Fisco afirma que não foram contabilizadas, junta-se nessa oportunidade, a título de amostragem, outros documentos que não foram contabilizados anteriormente. O que por mais uma vez vem reafirmar que o lucro apurado pelo Fisco está muito longe de ser o Real (anexo I);*
- *Considere-se, ainda, que a expressão "lucro real" não admite presunções, para tal ter-se-ia como única possibilidade de tributação o regime do lucro arbitrado;*
- *Não há como admitir que a totalidade dos depósitos que ingressaram na conta corrente da impugnante, trate de 100% de lucro. Não há como valer-se somente dos extratos bancários, como se vê na súmula 182 do TFR;*
- *O regime de tributação utilizado pelo Fisco (lucro real) está em descompasso com todos os fatos apresentados nesse auto de infração e, o pior, lesa a contribuinte com uma tributação muito mais onerosa. E ao Fisco cabe cobrar unicamente o que é realmente devido;*
- *O presente processo originou-se do MPF n.º 08112002008/0018-23 da empresa Múltipla Assessoria e Cobrança Ltda. (CNPJ 05.542.652/0001-71), que ao ser considerada inapta pelo Fisco, migrou a totalidade dos seus valores para as empresas Unicer União Cerâmicas Ltda. e Argila Bosqueiro Mineração, Comércio e Transportes Ltda. (CNPJ 58.425.752/000184).*

Da totalidade dos depósitos bancários "pertencentes" a empresa Múltipla o Fisco considerou como valores tributáveis para a impugnante o montante de R\$ 28.956.967,81, referentes aos anos de 2005 a 2007. No ano de 2005, foi atribuído à impugnante o montante de R\$ 9.189.302,84 como "depósitos bancários", sendo R\$ 8.659.456,95 da conta corrente n.º 13.6204 e R\$ 529.845,95 da conta n.º 16.1241, ambas do Bradesco;

- *Na conta n.º 13.6204 o Fisco considerou como depósitos a entrada dos créditos de desconto de cheques, sem expurgar o valor de R\$ 155.291,96 relativo a cheques que foram debitados (estornados) por insuficiência de saldos. Na citada conta n.º 13.6204 o autuante deixou de considerar uma operação de transferência de mesma titularidade no valor de R\$ 82.000,00, embora constasse do próprio histórico do extrato bancário. Na conta n.º 16.1241 deve ser expurgado o valor de R\$ 73.120,95 por tratar-se de resgate de aplicação. Assim, deve ser expurgado o total de R\$ 310.412,91 (anexo II);*
- *Houve erro de soma nas totalizações mensais, no montante de R\$ 1.226.253,32, sendo R\$ 1.172.576,73 na conta n.º 13.6204 e R\$ 53.676,59 na conta n.º 16.1241. Segue no Anexo III a planilha de movimentação bancária redigitada, bem como o arquivo digital que a originou. Caso restem dúvidas, requer-se a realização de diligência;*

- *Depois das correções dos anexos II e III foi elaborada nova planilha (anexo IV), constando a relação dos depósitos (já expurgados os valores conciliados), sendo R\$ 7.652.636,61 o total de depósitos bancários no ano de 2005;*
- *Tendo sido cientificado da autuação em 12/05/2010, ocorreu a decadência relativamente aos meses de janeiro a abril de 2005;*
- *Tratando-se de presunção não há como qualificar a multa em 150%, sob a alegação de intuito de fraude contra o Fisco, o que se exige somente depois de comprovação cabal. Foi editada a súmula do Conselho de Contribuintes, de aplicação obrigatória, segundo a qual "A simples apuração de omissão de per si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo". Assim, a multa deve ser reduzida a 75%;*
- *Deve-se verificar, para a aplicação da multa, a capacidade contributiva do sujeito passivo;*
- *Não restou evidenciada a presença da simulação, dolo ou fraude no presente processo;*
- *Solicita que as citações e intimações sejam remetidas ao escritório dos patronos do impugnante, na Rua Senador Vergueiro, nº 207, centro, CEP 13480005, Limeira, São Paulo.*

É o relatório.

A DRJ MANTEVE os lançamentos, nos termos das ementas abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007

DEPÓSITO BANCÁRIO. OMISSÃO DE RECEITA. *Evidencia omissão de receita a existência de valores creditados em conta de depósito mantida em instituição financeira, em relação aos quais a contribuinte, regularmente intimada, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.*

PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA.

A presunção legal tem o condão de inverter o ônus da prova, transferindo-o para a contribuinte, que pode refutá-la mediante oferta de provas hábeis e idôneas.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007

DECADÊNCIA. DOLO COMPROVADO. IRPJ. CSLL. PIS. COFINS. *O direito de a Fazenda Pública rever lançamento por homologação em que o sujeito passivo tenha se utilizado de dolo, fraude ou simulação, extingue-se no prazo de 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.*

MULTA QUALIFICADA.

Caracterizado o evidente intuito de fraudar o Fisco, correta a aplicação da multa no percentual de 150%.

INCONSTITUCIONALIDADE. ARGUIÇÃO.

A autoridade administrativa é incompetente para apreciar arguição de inconstitucionalidade de lei.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 2005, 2006, 2007

DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO.

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS. COFINS.

Aplica-se à tributação reflexa idêntica solução dada ao lançamento principal em face da estreita relação de causa e efeito.

INTIMAÇÃO. ENDEREÇAMENTO.

Feita a eleição pelo sujeito passivo do domicílio tributário, não se admite domicílio especial no processo administrativo.

Irresignada com a decisão de primeira instância, a interessada interpôs recurso voluntário a este CARF, repisando os tópicos trazidos anteriormente, mormente defendendo que o caso concreto não se trataria de omissão de receita as supostas divergências de valores encontradas pelo Auditor Fiscal, uma vez que os depósitos bancários seriam apenas indícios de sinais exteriores de riqueza, não se caracterizando, por si só, disponibilidade econômica ou acréscimo patrimonial.

Nessa mesma linha de defesa, reforça sua defesa com jurisprudência administrativa e Judicial, do extinto TRF.

É o relatório.

Como visto, a DRJ negou provimento à Impugnação da Contribuinte (fls. 1.541 a 1.551), mantendo o lançamento de ofício na sua integralidade. Inconformada, a ora Recorrente apresentou Recurso Voluntário a este E. CARF, em suma, reiterando suas alegações de *defesa*, pugnando pela decadência e pela necessidade de arbitramento do lucro no lançamento.

Conforme mencionado, a C. Turma Ordinária *a quo*, negou provimento ao *Apelo*, mantendo o v. Acórdão da DRJ *in totum*.

Intimada, a Fazenda Nacional não opôs Embargos de Declaração.

Contra tal revés, a Contribuinte opôs Declaratórios (fls. 1.621 a 1.632), alegando supostas omissões e requerendo a reforma do v. Aresto, com efeitos infringentes. Contudo, tal reclamação incidental foi rejeitada pelo r. Despacho de Embargos de fls. 1.651 a 1.656.

Na sequencia, foi apresentado o Recurso Especial ora sob análise, demonstrando a existência de suposta divergência jurisprudencial regimentalmente exigida, com Acórdãos *paradigmas*, sobre a adoção de arbitramento do lucro em Atuações que apuraram *omissão de receitas*, requerendo a declaração de nulidade da Autuação.

Processado, o Recurso Especial da Contribuinte foi admitido, através do r. Despacho de Admissibilidade de fls. 1.763 a 1.766, acatando apenas a primeira r. *decisão paradigmática*, concluindo que *ocorre o alegado dissenso jurisprudencial, pois, em situações fáticas semelhantes, sob a mesma incidência tributária e à luz das mesmas normas jurídicas, chegou-se a conclusões distintas*.

Intimada, a Fazenda Nacional apresentou Contrarrazões (fls. 1.768 a 1.773), não questionando o conhecimento do *Apelo Especial*, mas apenas pugnando pelo seu desprovimento.

Em seguida, o processo foi sorteado para este Conselheiro relatar e votar.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella, Relator.

Admissibilidade

Reitera-se a tempestividade do Recurso Especial da Contribuinte, como atestado anteriormente no r. Despacho de Admissibilidade. Considerando a data de sua interposição, seu cabimento está sujeito à hipótese regida pelo art. 67 do Anexo II do RICARF, instituído pela Portaria MF nº 343/2015 e alterações.

Conforme relatado, a Fazenda Nacional não questiona seu conhecimento nas Contrarrazões.

Assim, considerando tal silêncio, uma simples análise do v. Acórdão nº 1102-001.191, único *paradigma* acatado para questionar a matéria da necessidade de arbitramento dos lucros diante das presentes circunstâncias, evidencia a certa similitude fática e a notória presença de divergência com o entendimento estampado Acórdão nº 1401-001.664, ora recorrido.

Arrimado também na hipótese autorizadora do §1º do art. 50 da Lei nº 9.784/99, entende-se por conhecer do *Apelo* interposto pela Contribuinte, nos termos do r. Despacho de Admissibilidade de fls. fls. 1.202 a 1.205.

(documento assinado digitalmente)

Caio Cesar Nader Quintella

Voto Vencedor

Conselheira Livia De Carli Germano, Redatora Designada.

Na sessão de julgamento fui designada para redigir o voto vencedor e expor as razões pelas quais a maioria da Turma entendeu por não conhecer do recurso especial do sujeito passivo.

Nesse ponto, observo que a Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) é instância especial de julgamento com a finalidade de proceder à uniformização da jurisprudência do CARF. Desse modo, a admissibilidade do recurso especial está condicionada ao atendimento do disposto no artigo 67 do Anexo II do Regimento Interno do CARF - RICARF, aprovado pela Portaria MF 343/2015, merecendo especial destaque a necessidade de se demonstrar a divergência jurisprudencial, *in verbis*:

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

§ 1º Não será conhecido o recurso que não demonstrar a legislação tributária interpretada de forma divergente.

(...)

§ 8º A divergência prevista no caput deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que divirjam de pontos específicos no acórdão recorrido.

Destaca-se que o alegado dissenso jurisprudencial se estabelece em relação à interpretação das normas, devendo, pois, a divergência, se dar em relação a questões de direito, tratando-se da mesma legislação aplicada a um contexto fático semelhante.

Assim, se os acórdãos confrontados examinaram normas jurídicas distintas, ainda que os fatos sejam semelhantes, não há que se falar em divergência de julgados, uma vez que a discrepância a ser configurada diz respeito à interpretação da mesma norma jurídica.

Por outro lado, quanto ao contexto fático, não é imperativo que os acórdãos paradigmaticos e recorrido tratem exatamente dos mesmos fatos, mas apenas que o contexto seja de tal forma semelhante que lhe possa (hipoteticamente) ser aplicada a mesma legislação. Assim, um exercício válido para verificar se se está diante de genuína divergência jurisprudencial é buscar saber se a aplicação, ao caso dos autos, do raciocínio exposto no paradigma, seria capaz de levar a uma alteração da conclusão a que chegou o voto condutor do acórdão recorrido.

Da contraposição dos fundamentos expressos nas ementas e nos votos condutores dos acórdãos, comprehendo, com a devida vénia ao também fundamentado entendimento em contrário, que a Recorrente **não logrou êxito** em comprovar a ocorrência do alegado dissenso jurisprudencial.

Isso porque, no caso, o voto condutor do acórdão recorrido (acórdão 1401-001.664) tratou de caso em que a fiscalização lavrou o auto de infração no regime do lucro real e o sujeito passivo defendeu tratar-se de hipótese de arbitramento do lucro, sustentando a

imprestabilidade da escrituração. O voto condutor rejeita tal alegação, por entender que o volume dos depósitos bancários omitidos não obrigaria a autoridade autuante considerar o regime de tributação do lucro arbitrado. Vale transcrever trechos do relatório e do voto condutor do acórdão recorrido:

Relatório

(...)

Notificada do lançamento a contribuinte ingressou, em 12/05/2010, com a impugnação de fls. 356 a 370, alegando:

- O Fisco considerou em seu relatório que a sua contabilidade era inadequada, incompleta e sem os elementos necessários para a real apuração do lucro real. O próprio fiscal menciona no relatório que "grande parte da movimentação financeira, os depósitos não comprovados, demonstrados acima, ficaram à margem da contabilidade. Milhares de operações bancárias (depósitos, transferências, saques, estornos, cheques compensados, débitos automáticos a favor da Elektro, da Telefônica, referentes às contas de energia elétrica e telefone em nome da Unicer, débitos relativos a pagamentos de funcionários, etc.) tudo isso foi omitido da escrituração da contribuinte, proporcionando a sucessiva apuração de prejuízos fiscais, tal como se verificou nos anos calendários 2005, 2006 e 2007/";

Assim, como é possível, na ausência de lançamentos contábeis de receitas e despesas, apurarem o real resultado contábil da empresa????

- Além das milhares de operações que o Fisco afirma que não foram contabilizadas, junta-se nessa oportunidade, a título de amostragem, outros documentos que não foram contabilizados anteriormente. O que por mais uma vez vem reafirmar que o lucro apurado pelo Fisco está muito longe de ser o Real (anexo I);

- Considere-se, ainda, que a expressão "lucro real" não admite presunções, para tal ter-se-ia como única possibilidade de tributação o regime do lucro arbitrado;

(...)

Voto

Arbitramento do lucro como instrumento de defesa

A Recorrente novamente questiona a apuração pelo lucro real alegando que inúmeros documentos não foram contabilizados conforme inclusive afirmado pelo autuante. Nesse contexto, alega como argumento de defesa que a única possibilidade seria a tributação pelo regime do lucro arbitrado.

O arbitramento do lucro é uma medida extrema e uma prerrogativa do fiscal a ser utilizado nos estritos casos indicados em lei, sendo assim uma salvaguarda do crédito tributário posta a serviço da Fazenda Pública e não pode ser utilizado pelo contribuinte como mera instrumento de defesa.

(...)

Ainda em relação ao arbitramento e sua relação com a presunção legal do art. 42 da Lei 9.430/96, devo dizer que tal presunção existe dentro de um determinado contexto jurídico que não pode ser desprezado em situações extremas de custo próximo a zero, porém não vejo que seja o caso. **Tenho pautado os meus votos rejeitando sempre a tese de que vultuosas omissões comparativamente a receitas declaradas necessariamente obrigariam o autuante a proceder com o arbitramento do lucro, no caso do regime de tributação do lucro real.**

Eis que nesse caso, teríamos que proceder como legislador positivo para estabelecer um quantum limite, uma proporção entre receitas omitidas e receitas declaradas. Dado essa vaguidade, não caberia assim a tese do arbitramento, pois o argumento maior seria que os custos correlacionados àquela vultuosa omissão de receitas necessariamente estariam

também omitidos. Ora, mas **se de alguma forma os custos lá existem, presume-se que são os custos corretos**, podendo ainda a Recorrente apresentar sua complementação no curso do contencioso administrativo, se acaso tomar essa iniciativa, o que não foi o caso. Admitir tese contrária do arbitramento nesses caso é incentivar situações em que o contribuinte omissos contumaz se saia bem sucedido apenas alegando a sua própria torpeza.

Neste sentido, percebe-se que o voto condutor do acórdão recorrido analisa a hipótese de arbitramento do lucro que tem por fundamento na imprestabilidade da escrituração para identificar movimentações financeiras, inclusive bancária, a qual está prevista na alínea “a” do inciso II do artigo 47 da Lei 8.981/1995, que diz (grifamos):

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

(...)

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

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

É dizer, o voto condutor do acórdão recorrido se debruça sobre o alcance dessa específica hipótese legal, no caso em que as receitas tributáveis são apuradas via presunção legal, isto é, a partir da identificação de depósitos bancários de origem não comprovada (artigo 42 da Lei 9.430/1996). Desse modo, o voto condutor do recorrido analisa a possibilidade de arbitramento baseada em tal fundamento legal, ante a alegação do sujeito passivo de que o volume de receitas omitidas levaria necessariamente à necessidade de arbitramento do lucro.

Por sua vez, o voto condutor do acórdão apontado como paradigma (acórdão 1102-001.191), analisou o alcance da hipótese legal de arbitramento do lucro fundamentada na *imprestabilidade da escrituração para apurar o lucro real*, a qual está prevista na alínea “b” do inciso II do artigo 47 da Lei 8.981/1995, que diz (grifamos):

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

(...)

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

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

A análise do voto revela que seu racional do voto está baseado na constatação de diversos fatos que impediriam à autoridade fiscal, especificamente, apurar o lucro real, em especial a inexistência de balanços com periodicidade trimestral, bem como o próprio desatendimento a formalidades legais relacionadas aos livros fiscais e a própria inexistência do LALUR.

Oportuno transcrever trechos do voto do paradigma, grifando-os:

(...)

Portanto, a matéria a ser inicialmente enfrentada diz respeito ao exame dos requisitos previstos na legislação tributária para que a tributação seja realizada pela sistemática do Lucro Real, assim como as condições e requisitos que impõem a tributação pela sistemática do Lucro Arbitrado.

(...)

Do exame dos autos verifico que a pessoa jurídica entregou a sua Declaração de Informações da Pessoa Jurídica (DIPJ) indicando a forma de tributação pela sistemática do Lucro Real, adotando a apuração da base de cálculo na periodicidade trimestral nos dois anos relacionados com a autuação (2007 e 2008).

No entanto, não basta essa indicação formal na declaração apresentada à administração tributária, pois a DIPJ deve corresponder aos elementos constantes da escrituração mantida de forma regular pela pessoa jurídica, a ponto de permitir que essa confrontação e conferência possam ser realizadas pela administração tributária. (...)

(...)

Dos dispositivos legais até aqui transcritos e examinados é possível extrair que a tributação do IRPJ pela sistemática do Lucro Real exige, como condição mínima, a observância dos seguintes requisitos que devem ser considerados imprescindíveis:

- (a) existência de regular escrituração contábil, em livros revestidos de formalidades legais que permitam a verificação pela autoridade tributária;
- (b) a elaboração de demonstrações financeiras (balanços ou balancetes) com a apuração dos resultados contábeis em período coincidente com o período de apuração adotado para a apuração do IRPJ;
- (c) a demonstração do Lucro Real, mediante escrituração de todos os ajustes extra contábeis no livro próprio denominado LALUR (Livro de Apuração do Lucro Real).

Passando ao exame desses requisitos legais mediante confronto com os elementos trazidos aos presentes autos, verifico de pronto a ausência de requisito que considero fundamental para que se possa sustentar a tributação pela sistemática do Lucro Real, na forma adotada nos Autos de Infração.

Com efeito, ainda que se pudesse dar validade formal à precária escrituração contábil que foi comprovadamente rechaçada em várias oportunidades pelo próprio Fisco, como ainda será demonstrado, não há como viabilizar a tributação pelo Lucro Real trimestral sem a existência de balanços nessa mesma periodicidade (trimestral).

(...)

Com efeito, a escrituração apresentada pela empresa não atende as demais formalidades legais (Livro Diário sem assinatura do contador, sem termo de abertura e encerramento, sem registro na Junta Comercial, lançamentos globalizados e não individualizados no Razão), fato esse incontrovertido e certificado em mais de uma oportunidade pela própria fiscalização, assim como não existe o livro LALUR, sendo impossível apuração do Lucro Real em cada trimestre como exige a legislação tributária.

(...)

Com efeito, está ali escrito que “deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela lei fiscal” (no caso, ausência de balanços trimestrais), é constatação por si só suficiente para determinar o arbitramento dos lucros, impedindo outra escolha pela fiscalização.

Registro que, além da falta de balanços trimestrais que por si só é determinante para o arbitramento, a ausência de regular escrituração da empresa está retratada pelo Fisco em mais de uma oportunidade, como se vê do relato a seguir transscrito:

(...)

Como se observa do quadro reproduzido, na comparação sempre anual utilizada pelo Fisco a receita presumidamente omitida corresponde a mais de 53% no ano de 2007, e mais de 30% no ano de 2008. Nesse ponto, concordo que esses percentuais são expressivos e, a priori, são indicativos que acenam para a imprestabilidade da escrituração contábil, pois não é possível “validar as demonstrações contábeis” (como indicou a DRJ) de qualquer empresa quando mais da metade de sua receita não está ali

reconhecida. Nessas hipóteses, a incerteza da apuração contábil e a impossibilidade de se tributar isoladamente a receita, impõem o arbitramento do lucro, na linha do entendimento desse Tribunal Administrativo, como se vê do voto no Acórdão já referido:

...

Do voto transscrito, vê-se que aquela Turma do CARF considerou imprestável a contabilidade que não tinha outros vícios, diante unicamente de receita omitida que correspondia a 36% da receita declarada. Com maior razão o descrédito das demonstrações com outros vícios já comprovados, ainda mais diante de receita considerada omitida que corresponde a mais de 50% da receita declarada, como acontece no ano de 2007.

A comparação entre os votos permite concluir que a aplicação do racional constante do voto condutor do paradigma ao caso dos autos não seria capaz de levar à alteração da conclusão a que chegou o acórdão recorrido, em especial por eles terem analisado o alcance de hipóteses de arbitramento do lucro sob diferentes vieses. Da mesma forma, verifica-se que também não é possível saber o que a turma do paradigma decidiria sobre a possibilidade de arbitramento do lucro exclusivamente diante da alegação de omissão vultosa de rendimentos, eis que não se debruçou especificamente sobre esse tema em sua decisão.

Nesse ponto, oportuno observar que, muito embora o trecho final do voto condutor do paradigma tenha tratado de alegação de imprestabilidade da escrituração diante do volume da omissão de receitas, o argumento foi utilizado sempre de forma associada à incerteza da apuração contábil, portanto não fora abordado sob o viés de ser argumento autônomo para permitir o arbitramento do lucro.

Ate o exposto, por compreender que não restou demonstrada a divergência jurisprudencial, orientei meu voto para não conhecer do recurso especial do sujeito passivo.

(documento assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano