



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10865.721799/2017-10
ACÓRDÃO	1101-002.172 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	29 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	PAULO EDUARDO BITTENCOURT NORONHA EIRELI EPP
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014, 2015

IRPJ. OMISSÃO DE RECEITA. APURAÇÃO POR ARBITRAMENTO. FALTA DE APRESENTAÇÃO ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. CABIMENTO. LANÇAMENTO. PROCEDÊNCIA.

Na esteira dos preceitos contidos no artigo 530, inciso III, do Regulamento do Imposto de Renda – RIR, aprovado pelo Decreto nº 3.000/1999, aplicável a apuração do crédito tributário por aferição indireta/arbitramento na hipótese de deficiência ou ausência de quaisquer documentos ou informações solicitados pela fiscalização, que lançará o débito que imputar devido, invertendo-se o ônus da prova ao contribuinte.

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO LEGAL.

Caracteriza-se como omissão de receita os depósitos bancários em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

MULTA/PENALIDADE. LEGISLAÇÃO POSTERIOR MAIS BENÉFICA. RETROATIVIDADE.

Aplica-se ao lançamento legislação posterior à sua lavratura que comine penalidade mais branda, nos termos do artigo 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional, impondo seja reduzida a multa de 150%, preteritamente estabelecida no artigo 44, inciso I, § 1º, da Lei nº 9.430/1996, para 100%, na esteira das novas disposições inscritas na norma legal retro, contempladas pela Lei nº 14.689/2023, especialmente não tendo havido imputação de reincidência.

NORMAS GERAIS DO DIREITO TRIBUTÁRIO. MULTA DE OFÍCIO. REDUÇÃO POR LEGISLAÇÃO HODIERNA. RETROATIVIDADE BENIGNA. RECONHECIMENTO DE OFÍCIO. POSSIBILIDADE. OBSERVÂNCIA AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE DO LANÇAMENTO.

De conformidade com os artigos 2º e 53 da Lei nº 9.784/1999, a Administração deverá anular, corrigir ou revogar seus atos quando eivados de vícios de legalidade, o que se vislumbra na hipótese dos autos, onde a multa de ofício aplicada no lançamento não encontra sustentáculo na legislação de regência em vigência. A atividade judicante impõe ao julgador a análise da legalidade/regularidade do lançamento em seu mérito e, bem assim, em suas formalidades legais. Tal fato, pautado no princípio da Legalidade, atribui a autoridade julgadora, em qualquer instância, o dever/poder de anular, corrigir ou modificar de ofício o lançamento, independentemente de se tratar de erro de fato ou de direito, sobretudo quando se referir à matéria de ordem pública, hipótese que se amolda ao caso vertente.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014, 2015

NORMAS DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. LIVRE CONVICÇÃO DO JULGADOR. DECISÃO RECORRIDA. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

Com esteio no artigo 29 do Decreto nº 70.235/72, a autoridade julgadora de primeira instância, na apreciação das provas e razões ofertadas pela contribuinte, formará livremente sua convicção, podendo determinar diligência que entender necessária, não se cogitando em nulidade da decisão quando não comprovada a efetiva existência de preterição do direito de defesa do contribuinte.

Tendo a autoridade julgadora recorrida, revestida de sua competência institucional, procedido a devida análise das alegações de defesa e créditos lançados, decidindo de maneira motivada e fundamentada, no contexto geral da demanda, não há se falar em nulidade do Acórdão recorrido.

LANÇAMENTOS DECORRENTES.

O decidido para o lançamento matriz de IRPJ estende-se às autuações que com ele compartilham os mesmos fundamentos de fato e de direito, sobretudo inexistindo razão de ordem jurídica que lhes recomende tratamento diverso, em face do nexo de causa e efeito que os vincula.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em afastar a preliminar de nulidade do lançamento e, no mérito, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator, para reduzir a multa qualificada de 150% ao patamar de 100%, aplicando-se a retroatividade benigna, nos termos da Lei nº 14.689/23.

Assinado Digitalmente

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira – Relator

Assinado Digitalmente

Efigênio de Freitas Junior – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros. Roney Sandro Freire Correa, Jeferson Teodorovicz, Edmilson Borges Gomes, Diljessa de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Efigênio de Freitas Junior (Presidente).

RELATÓRIO

PAULO EDUARDO BITTENCOURT NORONHA EIRELI EPP, contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já devidamente qualificada nos autos do processo administrativo em epígrafe, teve contra si lavrados Autos de Infração, exigindo-lhe crédito tributário concernente ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, decorrentes da constatação de omissão de receitas caracterizada pela movimentação bancária de origem não comprovada, além de receitas da atividade, apuradas por arbitramento, com esteio no artigo 530, inciso III, do RIR/99, com aplicação de multa qualificada, em relação aos anos-calendários 2012, 2013, 2014 e 2015, conforme peça inaugural do feito, às e-fls. 03/164, Termo de Verificação Fiscal, de e-fls. 166/235, e demais documentos que instruem o processo, como segue:

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, efetuamos o presente lançamento de ofício, nos termos dos arts. 904 e 926 do Decreto nº 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99), em face da apuração das infrações abaixo descritas aos dispositivos legais mencionados.

Razão do arbitramento no(s) período(s): 03/2012, 06/2012, 09/2012, 12/2012, 03/2013, 06/2013, 09/2013, 12/2013, 03/2014, 06/2014, 09/2014 e 12/2014
Arbitramento do lucro que se faz tendo em vista que o contribuinte notificado a

apresentar os livros e documentos da sua escrituração, conforme Termo de Verificação Fiscal em anexo, deixou de apresentá-los.

Enquadramento Legal:

Fatos geradores ocorridos a partir de 01/04/1999:

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

Razão do arbitramento no(s) período(s): 03/2015, 06/2015, 09/2015 e 12/2015

Arbitramento do lucro que se faz tendo em vista que o contribuinte notificado a apresentar os livros e documentos da sua escrituração, conforme Termo de Início de Verificação Fiscal em anexo, deixou de apresentá-los.

Enquadramento Legal:

Fatos geradores ocorridos a partir de 01/04/1999:

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

OMISSÃO DE RECEITA POR PRESUNÇÃO LEGAL INFRAÇÃO: DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA Valores creditados em contas de depósito ou de investimento mantidas junto a instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme termo de verificação fiscal em anexo, que é parte integrante e indissociável do presente auto de infração.

OMISSÃO DE RECEITAS POR PRESUNÇÃO LEGAL

INFRAÇÃO: DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

Valores creditados em contas de depósito ou de investimento mantidas junto a instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme relatório fiscal em anexo.

[...]

RECEITAS DA ATIVIDADE

INFRAÇÃO: RECEITA BRUTA NA REVENDA DE MERCADORIAS

Arbitramento do lucro realizado com base na receita bruta de revenda de mercadorias, conforme termo de verificação fiscal em anexo, que é parte integrante e indissociável do presente auto de infração.

[...]

RECEITAS DA ATIVIDADE

INFRAÇÃO: RECEITA BRUTA NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS EM GERAL

Arbitramento do lucro realizado com base receita bruta de prestação de serviços em geral, conforme termo de verificação fiscal em anexo, que é parte integrante e indissociável do presente auto de infração.

[...]"

Após regular processamento, a contribuinte foi cientificada dos Autos de Infração em 19/07/2017 (AR, e-fl. 2.641) e interpôs impugnação, de e-fls. 2.650/2.676, a qual fora julgada improcedente pela 12ª Turma da DRJ no Rio de Janeiro/RJ, o fazendo sob a égide dos fundamentos inseridos no Acórdão nº 12-93.556, de 13 de novembro de 2017, de e-fls. 2.891/2.908, com a seguinte ementa:

“ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE – SIMPLES

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014, 2015

EXCLUSÃO. SIMPLES. AUSÊNCIA ESCRITURAÇÃO.

A exclusão de ofício das empresas optantes pelo Simples Nacional dar-se á quando houver falta de escrituração do livro-caixa ou não permitir a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária. A apresentação dos livros fiscais de prestação de serviços e o registro de saídas, não supre a obrigatoriedade da apresentação dos livros contábeis.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014, 2015

EMPRESÁRIO INDIVIDUAL. PRINCÍPIO DA ENTIDADE.

O princípio da entidade deve ser respeitado também pelo empresário individual que deve separar o resultado de sua atividade como pessoa natural do resultado da atividade empresarial.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014, 2015

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERPOSIÇÃO DE PESSOAS. ATO PRATICADO COM EXCESSO DE PODERES OU INFRAÇÃO DE LEI, CONTRATO RESPONSABILIDADE SOCIAL OU ESTATUTOS. RESPONSABILIDADE DO PROPRIETÁRIO DE FATO. INTELIGÊNCIA DO ART. 135, III, DO CTN.

Respondem pelos créditos tributários o proprietário de fato da pessoa jurídica quando tenha praticado atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO - INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL - RECOLHIMENTO FORA DO PRAZO -

PERDA DA ESPONTANEIDADE.

Para ser espontâneo, será preciso que, em relação àquela infração, não se haja iniciado qualquer procedimento fiscal previsto no art. 7º do Decreto nº 70.235/72 - Processo Administrativo Fiscal. Assim, exclui-se a espontaneidade do contribuinte após o início do procedimento fiscal mediante intimação para prestar esclarecimentos relativos ao recolhimento de imposto, sendo correta a exigência de multa de ofício, incidente sobre tributo recolhido após o início da ação fiscal.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014, 2015

PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO. CARÁTER INQUISITORIAL. INEXISTÊNCIA DE CONTRADITÓRIO.

O procedimento de fiscalização tem caráter inquisitorial, não havendo que se falar em contraditório nesta fase do procedimento de constituição do crédito tributário TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL, PIS e COFINS.

Aplica-se às exigências ditas reflexas o que foi decidido quanto à exigência matriz, devido à íntima relação de causa e efeito entre elas.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

Irresignada, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário, de e-fls. 2.944/2.955, procurando demonstrar a insubsistência do Acórdão recorrido, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Preliminarmente, pretende seja declarada a nulidade da decisão atacada, argumentando ter incorrido em preterição do direito de defesa da contribuinte, ao deixar de analisar parte dos documentos colacionados aos autos junto à impugnação, indispensáveis ao deslinde da controvérsia, bem como não apreciando a totalidade das alegações suscitadas na sua peça inaugural, notadamente quanto aos tributos já pagos, retidos na fonte, ou mesmo a necessidade de desconsideração dos valores transferidos entre as empresas envolvidas, malferindo os princípios da legalidade, verdade material, razoabilidade e do devido processo legal administrativo.

No mérito, pugna pela reforma do Acórdão recorrido, aduzindo para tanto que *se houve movimentação financeira da conta da pessoa física do empresário individual para o nome da pessoa jurídica a qual ele tem titularidade, é óbvio que esses valores não são passíveis de tributação para fins do Imposto de Renda, posto que a origem dos valores é a mesma onde foram tributados na fonte, onde tem a declaração de ajuste anual, sendo certo que no auto de infração, não foi apresentado nenhum elementos que demonstre uma fonte de renda não declarada, e em sendo assim, não há fato gerador.*

Reitera que, uma vez admitida a movimentação bancária para fins de tributação, impõe-se, igualmente, a exclusão desse montante aquilo que a SRF entende como correto, ou seja,

todas as transferências entre a Recorrente e a empresa Célio Gramas, bem como todas as movimentações entre a pessoa física de seu titular e a Recorrente.

Pretende seja considerado na apuração do crédito tributário, com o respectivo abatimento nesta oportunidade, do imposto pago pela empresa Recorrente e pela empresa Célio Gramas, posto que a suposta empresa Célio Gramas como diz a SRF, que não existe de fato, pagou “de fato” imposto durante toda sua existência, ou seja, é uma empresa inexistente que paga impostos, sendo a única empresa “laranja que além de gerar empregos ainda recolhe tributos, de forma que é inadmissível a manutenção do V. Acórdão ora Recorrido.

Defende que a pretensão tributária encontra lastro em fatos que não condizem com a verdade, bem como que a exclusão da empresa do Simples Nacional somente poderia gerar exigência de impostos complementares, o que não fora observado pela autoridade lançadora.

Contesta a constituição do crédito tributário, por presunção, com esteio na movimentação financeira, por entender que não poderia gerar imposto, visto que há elementos mais que suficientes para demonstrar que a apuração do procedimento fiscal impugnado e que foi confirmado pelo V. Acórdão ora recorrido, está considerando valores que não decorrem da atividade comercial da empresa, mas sim, mera transferência de valores até da conta da pessoa física do proprietário da empresa, fato esse que não pode gerar tributação, pois referidos valores já foram tributados.

Ressalta que todos os lançamentos onde no campo “DOCUMENTO” aparece o numeral “550065000037006”, são de origem da empresa Célio Cabral Fadiga Filho Gramas – ME, decorrente de contratação de mútuo ou de pagamento de algum tipo de mútuo anteriormente formalizado, pelos motivos já explicados.

Sustenta que os esclarecimentos prestados pela contribuinte e documentos colacionados aos autos demonstram precisamente essa sistemática utilizada pelas empresas, havendo, portanto, a comprovação da origem da movimentação bancária, ao contrário do que restou decidido pelo julgador recorrido.

Argui a impossibilidade de se presumir meras movimentações financeiras como receita tributável de pessoa jurídica. Infere que a fiscalização atribuiu a natureza de receita tributável a todo e qualquer depósito efetuado nas contas bancárias da recorrente, o que é inadmissível.

Assevera que o simples depósito em conta bancária não pode ser configurado como receita, lucro ou faturamento auferido pela pessoa jurídica.

Contrapõe-se ao procedimento de arbitramento utilizado para fins de apuração do crédito tributário, sob o argumento de que não se fizeram presentes os pressupostos legais para tanto, mormente considerando que a documentação apresentada pela contribuinte no decorrer a ação fiscal oferecia condições para a apuração de eventual crédito tributário, ou seja, a receita tributável, diretamente na contabilidade.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do Recurso Voluntário, impondo a reforma do *decisum* ora atacado, nos termos encimados, rechaçando totalmente a exigência fiscal. É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira**, Relator.

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso voluntário e passo ao exame das alegações recursais.

Consoante se positiva dos autos, em face da contribuinte fora lavrado o presente lançamento, exigindo-lhe crédito tributário concernente ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, decorrentes da constatação de omissão de receitas caracterizada pela movimentação bancária de origem não comprovada, além de receitas da atividade, apuradas por arbitramento, com esteio no artigo 530, inciso III, do RIR/99, com aplicação de multa qualificada, em relação aos anos-calendários 2012, 2013, 2014 e 2015, conforme peça inaugural do feito, às e-fls. 03/164, Termo de Verificação Fiscal, de e-fls. 166/235, e demais documentos que instruem o processo, como segue:

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, efetuamos o presente lançamento de ofício, nos termos dos arts. 904 e 926 do Decreto nº 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99), em face da apuração das infrações abaixo descritas aos dispositivos legais mencionados.

Razão do arbitramento no(s) período(s): 03/2012, 06/2012, 09/2012, 12/2012, 03/2013, 06/2013, 09/2013, 12/2013, 03/2014, 06/2014, 09/2014 e 12/2014
Arbitramento do lucro que se faz tendo em vista que o contribuinte notificado a apresentar os livros e documentos da sua escrituração, conforme Termo de Verificação Fiscal em anexo, deixou de apresentá-los.

Enquadramento Legal:

Fatos geradores ocorridos a partir de 01/04/1999:

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

Razão do arbitramento no(s) período(s): 03/2015, 06/2015, 09/2015 e 12/2015

Arbitramento do lucro que se faz tendo em vista que o contribuinte notificado a apresentar os livros e documentos da sua escrituração, conforme Termo de Início de Verificação Fiscal em anexo, deixou de apresentá-los.

Enquadramento Legal:

Fatos geradores ocorridos a partir de 01/04/1999:

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

OMISSÃO DE RECEITA POR PRESUNÇÃO LEGAL INFRAÇÃO: DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA Valores creditados em contas de depósito ou de investimento mantidas junto a instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme termo de verificação fiscal em anexo, que é parte integrante e indissociável do presente auto de infração.

OMISSÃO DE RECEITAS POR PRESUNÇÃO LEGAL

INFRAÇÃO: DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

Valores creditados em contas de depósito ou de investimento mantidas junto a instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme relatório fiscal em anexo.

[...]

RECEITAS DA ATIVIDADE

INFRAÇÃO: RECEITA BRUTA NA REVENDA DE MERCADORIAS

Arbitramento do lucro realizado com base na receita bruta de revenda de mercadorias, conforme termo de verificação fiscal em anexo, que é parte integrante e indissociável do presente auto de infração.

[...]

RECEITAS DA ATIVIDADE

INFRAÇÃO: RECEITA BRUTA NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS EM GERAL

Arbitramento do lucro realizado com base receita bruta de prestação de serviços em geral, conforme termo de verificação fiscal em anexo, que é parte integrante e indissociável do presente auto de infração.

[...]”

Inconformada com a exigência fiscal consubstanciada na peça vestibular do feito, a contribuinte interpôs impugnação, a qual fora julgada improcedente pelo Acórdão recorrido, e, posteriormente, recurso voluntário a este Tribunal, escorando sua pretensão nas razões de fato e de direito que passamos a contemplar.

PRELIMINAR DE NULIDADE DO ACÓRDÃO RECORRIDO

Preliminarmente, pretende seja declarada a nulidade da decisão atacada, argumentando ter incorrido em preterição do direito de defesa da contribuinte, ao deixar de analisar parte dos documentos colacionados aos autos junto à impugnação, indispensáveis ao deslinde da controvérsia, bem como não apreciando a totalidade das alegações suscitadas na sua peça inaugural, notadamente quanto aos tributos já pagos, retidos na fonte, ou mesmo a

necessidade de desconsideração dos valores transferidos entre as empresas envolvidas, malferindo os princípios da legalidade, verdade material, razoabilidade e do devido processo legal administrativo.

Muito embora a contribuinte lance referida assertiva, não faz prova ou indica precisamente qual a efetiva pretensão omissão que o julgador guerreado teria incorrido, capaz de ensinar a preterição do seu direito de defesa. Como se observa do *decisum* atacado, de fato, a autoridade julgadora não adentrou a todas as alegações suscitadas pela então impugnante.

Tal fato, isoladamente, porém, não tem o condão de configurar preterição do direito de defesa da contribuinte, mormente quando esta não afirma qual teria sido o prejuízo decorrente da conduta do julgador de primeira instância.

Ademais, a jurisprudência de nossos Tribunais Superiores, a qual vem sendo seguida à risca por esta instância administrativa, entende que o simples fato de o julgador não dissertar a propósito de todas as razões recursais (e documentos colacionados aos autos) do contribuinte não implica em nulidade da decisão, notadamente quando a autoridade julgadora, com esteio em outros fundamentos e/ou elementos de prova firma sua convicção, ainda que em direção oposta da contribuinte, o que se vislumbra no caso vertente.

A corroborar esse entendimento, cumpre trazer à baila Acórdão exarado pela 5ª Turma do STJ, nos autos do HC 35525/SP, com sua ementa abaixo transcrita:

“HABEAS CORPUS. PROCESSO PENAL. NEGATIVA DE AUTORIA. **NULIDADE DA SENTENÇA**. LIVRE CONVICÇÃO MOTIVADA DO MAGISTRADO. ORDEM PARCIALMENTE CONHECIDA E, NESSA EXTENSÃO, DENEGADA.

[...]

2. O só fato de o julgador não se manifestar a respeito de um ou outro argumento da tese defendida pelas partes não tem o condão de caracterizar ausência de fundamentação ou qualquer outro tipo de nulidade, por isso que não o exigem, a lei e a Constituição, a apreciação de todos os argumentos apresentados, mas que a decisão judicial seja devidamente motivada, ainda que por razões outras (Princípio da Livre Convicção Motivada e Princípio da Persuasão Racional, art. 157 do CPP). [...]” (Julgamento de 09/08/2007, Publicado no DJ de 10/09/2007)

Nesse sentido, basta que o julgador adentre as questões mais importantes suscitadas pelo recorrente, decidindo de forma fundamentada e congruente, para que sua decisão tenha plena validade.

No presente caso, extrai-se da defesa inaugural que a contribuinte traz à colação inúmeras alegações que não são capazes de rechaçar a pretensão fiscal (no entendimento da autoridade fazendária), as quais foram analisadas de forma conjugada no contexto geral da demanda, conforme muito bem explicitado pelo julgador recorrido e, o fato de uma ou outra argumentação não ter sido contemplada individualmente, sem qualquer prejuízo da contribuinte, não há se falar em nulidade do Acórdão guerreado.

Destarte, a legislação de regência, de fato, estabelece hipóteses de nulidade dos atos administrativos, mais precisamente nos termos do artigo 59 do Decreto nº 70.235/1972, que assim prescreve:

“Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)”

Não é o que se vislumbra na hipótese dos autos, onde o julgador recorrido adentrou sim à totalidade das argumentações da contribuinte, ao seu jeito, concluindo que as alegações de defesa não estavam escoradas em documentação hábil e idônea, ressaltando, ainda, que a então impugnante trouxe à colação uma infinidade de documentos, sem nenhuma vinculação/correlação indicada, não cabendo às autoridades fazendárias comprovar o direito da empresa.

Destarte, relativamente ao fato de o julgador recorrido haver adotado em várias passagens os fundamentos do agente lançador não representa qualquer nulidade do ato, seja em razão de ausência de motivação, omissão ou preterição do direito de defesa.

Tal conduta é plenamente aceita na atividade judicante administrativa e este próprio Tribunal tem disposição regimental o possibilitando precisamente.

Extrai-se daí que o julgador guerreado adentrou sim a todas as alegações da contribuinte e, o fato de não as acolher, diante dos motivos dispostos no bojo da decisão combatida ou mesmo fazendo referência às razões da fiscalização, não é capaz de ensejar a sua nulidade.

Neste contexto, não se cogita em nulidade do Acórdão recorrido, especialmente quando o julgador de primeira instância dissertou sobre o tema objeto da demanda, com base nos fundamentos e provas que entendeu pertinentes, formando livremente sua convicção no sentido de não acolher o pleito da contribuinte.

MÉRITO

No mérito, pugna pela reforma do Acórdão recorrido, aduzindo para tanto que *se houve movimentação financeira da conta da pessoa física do empresário individual para o nome da pessoa jurídica a qual ele tem titularidade, é óbvio que esses valores não são passíveis de tributação para fins do Imposto de Renda, posto que a origem dos valores é a mesma onde foram tributados na fonte, onde tem a declaração de ajuste anual, sendo certo que no auto de infração, não foi apresentado nenhum elementos que demonstre uma fonte de renda não declarada, e em sendo assim, não há fato gerador.*

Reitera que, uma vez admitida a movimentação bancária para fins de tributação, impõe-se, igualmente, *a exclusão desse montante aquilo que a SRF entende como correto, ou seja, todas as transferências entre a Recorrente e a empresa Célio Gramas, bem como todas as movimentações entre a pessoa física de seu titular e a Recorrente.*

Pretende seja considerado na apuração do crédito tributário, com o respectivo abatimento nesta oportunidade, *do imposto pago pela empresa Recorrente e pela empresa Célio Gramas, posto que a suposta empresa Célio Gramas como diz a SRF, que não existe de fato, pagou “de fato” imposto durante toda sua existência, ou seja, é uma empresa inexistente que paga impostos, sendo a única empresa “laranja que além de gerar empregos ainda recolhe tributos, de forma que é inadmissível a manutenção do V. Acórdão ora Recorrido.*

Defende que a pretensão tributária encontra lastro em fatos que não condizem com a verdade, bem como que a exclusão da empresa do Simples Nacional somente poderia gerar exigência de impostos complementares, o que não fora observado pela autoridade lançadora.

Contesta a constituição do crédito tributário, por presunção, com esteio na movimentação financeira, por entender que não poderia gerar imposto, *visto que há elementos mais que suficientes para demonstrar que a apuração do procedimento fiscal impugnado e que foi confirmado pelo V. Acórdão ora recorrido, está considerando valores que não decorrem da atividade comercial da empresa, mas sim, mera transferência de valores até da conta da pessoa física do proprietário da empresa, fato esse que não pode gerar tributação, pois referidos valores já foram tributados.*

Ressalta que *todos os lançamentos onde no campo “DOCUMENTO” aparece o numeral “550065000037006”, são de origem da empresa Célio Cabral Fadiga Filho Gramas – ME, decorrente de contratação de mútuo ou de pagamento de algum tipo de mútuo anteriormente formalizado, pelos motivos já explicados.*

Sustenta que os esclarecimentos prestados pela contribuinte e documentos colacionados aos autos demonstram precisamente essa sistemática utilizada pelas empresas, havendo, portanto, a comprovação da origem da movimentação bancária, ao contrário do que restou decidido pelo julgador recorrido.

Argui a impossibilidade de se presumir meras movimentações financeiras como receita tributável de pessoa jurídica. Infere que a fiscalização atribuiu a natureza de receita

tributável a todo e qualquer depósito efetuado nas contas bancárias da recorrente, o que é inadmissível.

Assevera que o simples depósito em conta bancária não pode ser configurado como receita, lucro ou faturamento auferido pela pessoa jurídica.

Em que pesem as substanciosas razões ofertadas pela contribuinte, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Do exame dos elementos que instruem o processo, conclui-se que o Acórdão recorrido, no mérito, apresenta-se incensurável, devendo ser mantido pelos seus próprios fundamentos.

Destarte, como alinhavado acima, tratando-se de recurso voluntário em que aduz basicamente as mesmas alegações lançadas na impugnação, nos reportamos à decisão recorrida, a qual se debruçou com muita propriedade a respeito das matérias postas em debate, de onde peço vênua para transcrever excerto e adotar como razões de decidir, na esteira dos preceitos inscritos no artigo 114, § 12º, inciso I, do RICARF, senão vejamos:

“[...]”

3. Da infração de Omissão de Receitas e da Multa qualificada

A fiscalização somou à receita de Paulo Eduardo Bittencourt Noronha a receita de Célio Cabral F. F. Gramas visto que apurou que a empresa Célio Gramas é inexistente de fato, uma vez que foi constituída mediante interposta pessoa, sem endereço real, sem patrimônio ou capacidade operacional necessários à realização de seu objeto, constituída e mantida artificialmente com a finalidade de realizar exclusivamente e de fato as operações da empresa fiscalizada e cujos recursos do faturamento apenas transitavam temporariamente por suas contas bancárias, sendo definitivamente transferidos, em sua totalidade, para a empresa fiscalizada.

Em relação às oitivas de Gustavo Nogueira Alves (proprietário da Célio Gramas que teria adquirido a empresa de Célio), do contador Alexandre Rodrigues Peres e de Célio Cabral Fadiga Filho, que afirmaram ser Paulo o real proprietário da Célio Gramas, o contribuinte alega que não foi respeitado o contraditório, uma vez que foram realizadas sem a presença de um representante de um contribuinte.

Sublinhe-se que no âmbito do processo administrativo tributário, e em analogia ao processo penal, a auditoria-fiscal é a fase inquisitorial que, antecedendo a fase contenciosa do procedimento, não se rege pelo princípio do contraditório e da ampla defesa, pois se destina à investigação, à colheita de informações e de elementos de prova para a formação da convicção da autoridade fiscal a respeito da ocorrência, ou não, do fato gerador do tributo e de infrações porventura existentes e mesmo de alegações de direito creditório. O encerramento desta fase, com a lavratura do auto de infração, propicia, com a ciência do contribuinte, a fase contenciosa, esta sim, plenamente regida pelo

princípio do contraditório e da ampla defesa, ou de modo mais amplo, do devido processo legal.

Em conclusão, coube aos Auditores da Receita Federal provar a ocorrência do fato gerador e demais circunstâncias necessárias à constituição do crédito tributário, e demonstrar os fatos que responsabilizam solidariamente terceiros. O princípio do contraditório autoriza ao contribuinte ou responsável autuado mediante Impugnação desconstituir a exigência ou solidariedade imputada atacando as provas colhidas.

Portanto, os requisitos inerentes ao contraditório e à ampla defesa foram observados com a ciência integral dos autos de infração e do Termo de sujeição passiva, contra os quais o contribuinte ou responsável poderia deduzir defesa. A disputa daí derivada será apreciada na análise mérito.

Assim, não houve qualquer vício que possa macular o procedimento que resultou no lançamento em tela.

Quanto às transferências dos valores recebidos a título de prestação de serviços pela Célio Gramas para a empresa Paulo Eduardo, o contribuinte alega que são mútuos, que as empresas cooperam umas com as outras, no entanto, não junta qualquer contrato ou outro documento que comprove suas alegações. Cabe destacar que foram identificadas situações nas quais constava nas notas emitidas por Célio Gramas a informação para depósito na conta de Paulo Gramas, conforme trecho do relatório abaixo transcrito:

A partir das informações constantes nas notas fiscais eletrônicas de saídas emitidas pela CELIO GRAMAS, no período de 2012 a 2015, obtidas por meio do Sistema Público de Escrituração Digital – SPED (DOC 63), constatou-se que, em três delas, nºs 52, 280 e 319 (discriminadas no quadro abaixo), no campo observações consta informação para pagamento no Banco do Brasil, Agência 0065-5, Conta-corrente nº 31465-X. Interessante notar que a referida conta pertence, na verdade, à empresa fiscalizada, conforme extratos bancários apresentados (vide parágrafo 11, item D). Isto significa que nessas três operações de venda (fornecimento de grama), cujas notas fiscais foram emitidas pela CÉLIO GRAMAS, o pagamento foi realizado diretamente na conta da empresa fiscalizada, sem transitar pela conta da CELIO GRAMAS.

Ou seja, não há qualquer prova de que tenha havido mútuo entre as empresas, e além disso, os valores dos pagamentos recebidos a título de prestação de serviços pela Célio Gramas eram transferidos para a conta da fiscalizada, conforme apurado pela fiscalização no item “Transferências de recursos da Celio Gramas para a empresa fiscalizada.” Embora o contribuinte alegue que haveria o pagamento do mútuo, não apresenta qualquer planilha relacionando os valores que representariam o pagamento do que teria sido emprestado. Embora diga que não tem acesso a conta bancária da Célio Gramas,

o contribuinte tem acesso ao seu extrato e o pagamento estaria registrado em sua conta.

A fiscalização apurou que todo o valor da receita bruta da Célio Gramas foi transferido para a conta da empresa fiscalizada (vide item 86 e 87 do Termo de Verificação Fiscal).

Quanto à coincidência de endereços, a interessada alega que alugou uma sala para a Celio Gramas, mas também não apresenta contrato de locação, recibos de aluguel e indicação no extrato bancário dos recebimentos dos aluguéis.

A interessada alega ainda que a Célio Gramas é mais antiga, portanto, não seria empresa de fachada. Não tem razão a interessada. A empresa Paulo foi constituída em 18/02/1997 e a empresa Célio Gramas foi constituída em 21/12/2010.

Alega que conheceu Célio nos pregões, contudo, antes mesmo de criar a empresa, Célio foi funcionário da empresa Paulo Eduardo, conforme se verifica no item 42 do Termo de Verificação, tendo inclusive recebido rendimentos do trabalho assalariado pagos pela autuada, na função de motorista. Na GFIP Paulo está informado como gerente/administrador da Célio Gramas no período de 01/09/2012 a 31/07/2013.

Quanto ao fato de Paulo assinar como representante da empresa nos pregões e a existência de procurações com amplos poderes para funcionário da empresa de Paulo gerirem a Célio Gramas, a interessada alega que haveria uma espécie de cooperação entre as empresas, que enviariam o mesmo representante para participar do pregão. Destaque se que as empresas seriam concorrentes, ambas interessadas em vencer o pregão, portanto, não faria sentido mandar o mesmo representante para defender os interesses que seriam conflitantes. Além disso, as procurações tem amplos poderes para gerir a empresa e não somente participar de evento específico.

Ressalte-se ainda que nos contratos assinados com a Controeste a Célio Gramas figura como locadora de veículos e constatou-se que os veículos locados relacionados nos contratos são da empresa Paulo Eduardo.

Ou seja, a série de indícios e provas arrecadados no curso da ação fiscal, comprovam que o faturamento da CÉLIO GRAMAS, no período fiscalizado, decorreu de atividades desenvolvidas pela empresa fiscalizada.

Diante disso, correta a adição das receitas da CÉLIO GRAMAS à receita da PAULO EDUARDO.

Correta também a aplicação da multa qualificada, visto que restou comprovado nos autos que a empresa Célio é uma empresa inexistente de fato, constituída por interposta pessoa com o intuito de impedir, ou mesmo retardar, a ciência pelo fisco dos fatos geradores e do real contribuinte.

Quanto à alegação de que não caberia a multa em virtude dos pagamentos efetuados após o início da ação fiscal, cabe esclarecer que os atos que formalizam o início do procedimento fiscal encontram-se elencados no artigo 7º do Decreto nº 70.235/72. Em sintonia com o disposto no artigo 138, § único do CTN, esses atos tem o condão de excluir a espontaneidade do sujeito passivo e de todos os demais envolvidos nas infrações que vierem a ser verificadas.

Em outras palavras, deflagrada a ação fiscal, qualquer providência do sujeito passivo, ou de terceiros relacionados com o ato, no sentido de repararem a falta cometida não exclui suas responsabilidades, sujeitando-os às penalidades próprias dos procedimentos de ofício. Portanto, não há como considerar espontâneo os recolhimentos efetuados após o início do procedimento fiscal.

4. Dos Depósitos Bancários.

A interessada alega que certos depósitos seriam mútuos, ocorre que não junta qualquer documentação comprovando a operação, nem contrato de empréstimo, nem informa forma e datas de liquidação ou quitação dos valores.

Alega ainda que muitos dos depósitos são oriundos da própria atividade da contribuinte e que se somar os faturamentos das duas empresas, não poderia considerar como origem não comprovada as transferências relativas ao mútuo.

Cabe destacar que a fiscalização já excluiu da movimentação financeira o valor da receita bruta da atividade, conforme esclarece no item 145 do Termo de Verificação Fiscal, abaixo transcrito.

“A omissão de receita caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada apurada pela fiscalização segue adiante reproduzida, sendo incluídos na tabela abaixo o subtotal por mês e total global, nos anos-calendário 2012, 2013, 2014 e 2015. Registre-se que é razoável inferir que todo o faturamento transitou pelas contas bancárias da empresa fiscalizada. Ressalta se que foi demonstrado anteriormente que o faturamento recebido em nome da CELIO GRAMAS transitou pelas contas da fiscalizada. Assim sendo, para se proceder da forma mais benéfica ao contribuinte, foram subtraídos da movimentação financeira apurada (coluna G), os valores mensais da receita bruta da atividade apurada pela fiscalização (coluna H – vide parágrafo 121), para se apurar a omissão de receita caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada (coluna I).” (sem negrito no original)

Quanto à transferência do proprietário item 138 do TVF, a fiscalização autouo como depósito não comprovado pela inexistência de comprovação da operação que teria gerado a transferência dos recursos. A interessada alega que a firma individual se confunde com a pessoa física de seu proprietário, de forma que resta evidente que transações financeiras entre contas de pessoa física e da

pessoa jurídica é ato normal e que não pode ser considerado irregular ou ilegal, e muito menos passível de tributação.

Inicialmente cabe esclarecer que a atuada foi constituída sob a forma de empresário individual e atualmente está sob a forma de Empresa Individual de Responsabilidade Limitada, conforme alteração registrada na JUCESP, sessão de 11/05/2015.

O empresário individual é equiparado a pessoa jurídica para fins tributários, conforme art. 150 do RIR/99, abaixo transcrito:

Art. 150. As empresas individuais, para os efeitos do imposto de renda, são equiparadas às pessoas jurídicas (Decreto-Lei nº 1.706, de 23 de outubro de 1979, art. 2º).

§ 1º São empresas individuais:

I - as firmas individuais (Lei nº 4.506, de 1964, art. 41, § 1º, alínea "a");

Por outro lado, a EIRELI é pessoa jurídica, conforme já se manifestou a COSIT por meio da Solução de Consulta nº 272 de 2014, cujo trecho da ementa está abaixo transcrito:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

A EIRELI se caracteriza efetivamente como uma pessoa jurídica e não como uma pessoa física equiparada à jurídica.

Todo empresário e sociedade empresária estão obrigados a seguir um sistema contábil. Isto está previsto no art. 1.179 do Código Civil, abaixo transcrito.

[...]

Mesmo para os empresários individuais ou para Eirelli é necessário o atendimento ao Princípio da Entidade, já que existe de fato uma separação entre o patrimônio da pessoa física e a atividade empresária. Apesar do empresário individual responder ilimitadamente, é necessário contabilmente a separação dos patrimônios.

Não é admitida essa confusão alegada pela atuada entre as contas do proprietário e as da empresa individual. Cabe ressaltar, que a atuada não apresenta a escrituração contábil, e a documentação de suporte o que não permite a verificação e comprovação dos eventos ocorridos. Embora tal confusão possa ocorrer na prática, essa situação não é legalmente aceita, em especial para efeitos fiscais, uma vez que estando equiparada a pessoa jurídica, é necessário que o resultado da atividade esteja espelhado em sua contabilidade. O resultado da atividade empresarial não pode se confundir com a atividade da pessoa física, mesmo porque, esta pode exercer outras atividades que devam ser tributadas como pessoa física.

Caberia então à atuada comprovar as operações que deram origem aos depósitos, o que não o fez. Fica portanto, mantida a atuação.

[...]”

Observe-se, que a contribuinte em seu recurso voluntário não apresentou novos documentos e/ou razões capazes de rechaçar o entendimento do julgador recorrido, se limitando a fazer referência aos documentos colacionados aos autos na impugnação e ação fiscal, além de suscitar a improcedência do Acórdão recorrido, de onde restou claro que a documentação referenciada, isoladamente, não tem o condão de afastar a pretensão fiscal.

A discussão trazida à colação pela recorrente repousa essencialmente em matéria de prova, cabendo à contribuinte demonstrar que as imputações fiscais não se coadunam com a realidade dos fatos, mediante apresentação de documentação hábil e idônea, o que não logrou demonstrar, ou seja, não obteve êxito em rechaçar a pretensão fiscal, impondo seja mantida a exigência fiscal nos termos do Acórdão recorrido.

E, neste contexto, não obstante o inconformismo da contribuinte, suas alegações recursais não têm o condão de refutar o crédito tributário lançado, na linha do que restou decidido no Acórdão recorrido.

Isto porque, de fato, a documentação colacionada aos autos, notadamente junto à defesa inaugural e ação fiscal, não se presta a comprovar a origem dos depósitos bancários ora tributados.

Ora, a fiscalização apresentou à autuada, a partir dos seus próprios extratos bancários, planilha com os depósitos que exigia comprovação da origem, cabendo a contribuinte proceder aludida demonstração de maneira precisa, com coincidência de datas e valores, com documentação hábil e idônea.

Repita-se, a apresentação de simples alegações na peça recursal e/ou outros documentos soltos, sem a indicação precisa da origem de cada depósito, não tem o condão de afastar a presunção legal inscrita no artigo 42 da Lei nº 9.430/1996.

Com efeito, não basta que a contribuinte colacione aos autos uma infinidade de documentos sem a devida conjugação com as informações que pretende transmitir, simplesmente “jogando” às autoridades fazendárias e/ou julgadoras o dever de procurar e confrontar as provas que a empresa aduz possuir.

Ademais, tratando-se de matéria de fato, caberia ao contribuinte ao ofertar a sua defesa produzir a prova em contrário através de documentação hábil e idônea, mormente na esteira do disposto no artigo 333, inciso I, do Código de Processo Civil. Não o fazendo, é de se manter o Acórdão recorrido.

Neste sentido, no mérito, não se cogita em improcedência do feito, tendo em vista que o fiscal autuante agiu da melhor forma, com estrita observância da legislação tributária aplicável à espécie, impondo a manutenção da decisão recorrida em sua plenitude.

DO ARBITRAMENTO

Contrapõe-se ao procedimento de arbitramento utilizado para fins de apuração do crédito tributário, sob o argumento de que não se fizeram presentes os pressupostos legais para tanto, mormente considerando que a documentação apresentada pela contribuinte no decorrer a ação fiscal oferecia condições para a apuração de eventual crédito tributário, ou seja, a receita tributável, diretamente na contabilidade.

Mais uma vez, sem razão à contribuinte!

Como é de conhecimento daqueles que lidam com o direito tributário, é obrigação dos contribuintes a manutenção da escrita contábil de forma regular, de modo a fazer prova contra ou a seu favor. Na hipótese de não refletir o movimento real de suas operações, receitas, etc, ou quando o contribuinte deixar de apresentar os documentos solicitados, os quais seriam capazes de demonstrar a perfeita base de cálculo ou comprovar o recolhimento dos tributos fiscalizados, a autoridade fazendária dispõe de instrumentos excepcionais, arbitramento, por exemplo, para lançar os tributos devidos, atividade esta vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade, como se vislumbra no caso sub examine, como segue:

“[...]”

ARBITRAMENTO DO LUCRO

148. Conforme já mencionado, entre janeiro/2012 e setembro/2012 o contribuinte era optante pelo Simples Nacional. Para o período de apuração compreendido entre 10/2012 e 12/2012, bem como para o ano de 2013, o contribuinte transmitiu DIPJ, já na sistemática do lucro presumido. Em 2014, o contribuinte retornou à condição de optante pelo Simples Nacional, permanecendo nesta condição no período de 2015.

149. A tributação tanto pelo regime do Simples Nacional quanto do Lucro Presumido requer manutenção da escrituração de livros comerciais e fiscais na forma determinada por lei, bem como a apresentação dessa escrituração à autoridade tributária ou, no mínimo, o Livro Caixa, no qual deverá estar escriturada toda a movimentação financeira, inclusive bancária, conforme determina o art. 45 da Lei nº 8981/95 e o art. 26, § 2º, da Lei Complementar nº 123/06:

[...]

150. Conforme se depreende dos fatos descritos nos tópicos “Procedimentos da Fiscalização” e “Exclusão de Ofício do Simples Nacional” o contribuinte manteve-se silente, deixando de apresentar, durante o curso da ação fiscal, seu Livro Caixa referente aos anos-calendário 2012, 2013, 2014 e 2015 (ou qualquer outro livro contábil) ou, alternativamente, reescreverá-lo, apesar de ter sido intimado por duas vezes. Em face da não apresentação da escrituração contábil ou do Livro Caixa, procedeu-se ao ARBITRAMENTO DO LUCRO do contribuinte, com base no disposto no inciso III do art. 47 da Lei nº 8.981/95, assim como inciso III do art. 530 do Decreto nº 3000/99:

[...]

151. Em decorrência do ato de exclusão do Simples Nacional, para os meses de janeiro a setembro de 2012 e para os anos de 2014 e 2015, infere-se que a apuração do lucro pela empresa fiscalizada, nesse período, deve ser feita por uma das formas previstas na legislação do IRPJ. Com efeito, os regimes de apuração pelo Lucro Real ou Presumido requerem manutenção da escrituração na forma determinada por lei. Assim, tendo em vista que a escrituração não foi apresentada no curso da ação fiscal, não há outra alternativa senão o ARBITRAMENTO DO LUCRO em todo o período compreendido pela fiscalização.

[...]”

Dessa forma, *in casu*, não restou outra alternativa ao fiscal atuante senão promover o lançamento por aferição indireta/arbitramento, agindo da melhor forma, com estrita observância da legislação de regência, mormente com relação ao artigo 530, inciso III, do RIR/99, que assim preceitua:

“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):

[...]

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

Conforme se depreende do dispositivo legal encimado, bem como dos elementos constantes dos autos, de fato, o presente lançamento decorre de presunção. No entanto, trata-se de presunção legal – *juris*, que desdobra-se, ensinam os doutrinadores, em presunções "*juris et de jure*" e "*juris tantum*". As primeiras não admitem prova em contrário são verdades indiscutíveis por força de lei.

Por sua vez, as presunções "*juris tantum*" (presunções discutíveis), fato conhecido induz à veracidade de outro, até a prova em contrário. Elas recuam diante da comprovação contrária ao presumido. Serve de bom exemplo a presunção de liquidez certa da dívida inscrita, que pode ser ilidida por prova inequívoca. (CTN, art. 204 e parágrafo único).

Na hipótese vertente, consoante se infere da descrição dos fatos, a autoridade lançadora ao promover o lançamento, imputou devidos os tributos ora lançados, apurados por aferição indireta, com espeque no dispositivo legal retro, cabendo ao contribuinte o ônus da prova em contrário, por tratar-se de presunção *juris tantum*, albergada por lei, mas passível de comprovação do contrário presumido. A recorrente assim não procedendo com documentos hábeis e idôneos, é de se manter o lançamento na forma da peça vestibular do feito, não havendo que se falar em afronta aos princípios do devido processo legal e da verdade material ou real.

Destarte, em sede de recurso, tal qual na defesa inaugural, a contribuinte simplesmente contesta o procedimento eleito pelo fisco, aduzindo que mantém a escrita fiscal regular, sem confrontar, no entanto, as acusações da fiscalização em sentido contrário ou apresentar qualquer documentação capaz de corroborar seu pleito, olvidando-se, assim, que a sua obrigação é estar com a contabilidade em dia e passível de apresentação em prazo razoável à autoridade fiscal, o que não fora observado pela empresa, não havendo se falar em irregularidade no procedimento eleito pela fiscalização.

Quanto às demais alegações da contribuinte, não merece aqui tecer maiores considerações, uma vez não serem capazes de ensejar a reforma da decisão recorrida, especialmente quando desprovidos de qualquer amparo legal ou fático, bem como já devidamente rechaçadas pelo julgador de primeira instância.

Assim, escorreita a decisão recorrida devendo nesse sentido ser mantido o lançamento, uma vez que a contribuinte não logrou infirmar os elementos colhidos pela Fiscalização que serviram de base para constituição do crédito tributário, atraindo para si o *onus probandi* dos fatos alegados. Não o fazendo razoavelmente, não há como se acolher a sua pretensão.

DA MULTA QUALIFICADA E REDUÇÃO COM BASE EM LEGISLAÇÃO HODIERNA MAIS BENÉFICA

Entrementes, inobstante a manutenção da multa qualificada, eis que sequer contestada, certo é que após a constituição do crédito tributário mediante o lançamento ora contestado a legislação que contempla a aplicação da multa de ofício fora alterada, devendo, portanto, ser aplicada ao caso, se mais benéfica ao contribuinte, como passaremos a demonstrar.

Destarte, ao promover o lançamento e aplicar multa de ofício de 150%, a autoridade fazendária adotou como esteio à sua empreitada os preceitos inscritos no artigo 44, inciso I, § 1º, da Lei nº 9.430/1996, que dispunha na forma acima transcrita.

Ocorre que, posteriormente à ocorrência do fato gerador e, por conseguinte, da própria lavratura do presente auto de infração, fora editada a Lei nº 14.689, de 20/09/2023, alterando/reduzindo os percentuais das multas de ofícios, nos seguintes termos:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

[...]

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

[...]

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do **caput** deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de

novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de:

[...]

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

§ 1º-A. Verifica-se a reincidência prevista no inciso VII do § 1º deste artigo quando, no prazo de 2 (dois) anos, contado do ato de lançamento em que tiver sido imputada a ação ou omissão tipificada nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, ficar comprovado que o sujeito passivo incorreu novamente em qualquer uma dessas ações ou omissões. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

§ 1º-B. (VETADO) (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

§ 1º-C. A qualificação da multa prevista no § 1º deste artigo não se aplica quando:(Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

I – não restar configurada, individualizada e comprovada a conduta dolosa a que se referem os arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

II – houver sentença penal de absolvição com apreciação de mérito em processo do qual decorra imputação criminal do sujeito passivo; e (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

III – (VETADO). (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

§ 1º-D. (VETADO); (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

[...]” (grifamos)

Por sua vez, o Código Tributário Nacional, em seu artigo 106, inciso II, alínea “c”, determina a retroatividade da legislação editada posteriormente ao fato gerador quando cominar penalidade menos severa, senão vejamos:

“Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados; II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.”

Neste cenário, inobstante a manutenção da exigência fiscal em relação ao seu mérito e, bem assim, a contribuinte não haver suscitado em sua peça recursal tal questão, mesmo porque protocolizada anteriormente à alteração legislativa, impõe-se conhecer de ofício de referido tema e determinar a redução da multa de 150% para 100%, na esteira das disposições hodiernas, mais benéficas, sobretudo considerando não ter sido imputada conduta reincidente.

Com efeito, no que tange ao reconhecimento de ofício do tema sob análise, na condição de matéria de ordem pública, mister salientar que a atividade judicante impõe ao julgador a análise da legalidade/regularidade do lançamento em seu mérito e, bem assim, em suas formalidades legais. Tal fato, pautado no princípio da Legalidade, atribui a autoridade julgadora, em qualquer instância, o dever/poder de anular, corrigir ou modificar de ofício o lançamento, independentemente de se tratar de erro de fato ou de direito, especialmente quando se referir à matéria de ordem pública (ilegalidade/irregularidade do lançamento), hipótese que se amolda ao caso vertente.

Com mais especificidade, o artigo 2º da Lei nº 9.784/1999 é por demais enfático ao estabelecer que a atividade do agente administrativo deve obedecer, dentre outros, o princípio da legalidade, senão vejamos:

“Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de: [...]”

A corroborar esse entendimento, o artigo 53 do mesmo Diploma Legal retro prescreve que a Administração poderá anular, revogar ou corrigir seus atos, quando maculados por vício de legalidade, como segue:

“Art. 53. A Administração deve anular seus próprios atos, quando eivados de vício de legalidade, e pode revoga-los por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos.”

Na esteira desses preceitos, escorado, sobretudo, no Poder de Autotutela da Administração Pública, bem como na evidente determinação da retroatividade benigna da norma posterior ao fato gerador do tributo, inscrita no artigo 106, inciso II, alínea “c”, do Códex Tributário, é de se reduzir a multa de 150% para 100%, ainda que de ofício, com arrimo na legislação mais benéfica vigente.

LANÇAMENTOS DECORRENTES

O decidido para o lançamento matriz de IRPJ estende-se às autuações que com ele compartilham os mesmos fundamentos de fato e de direito, sobretudo inexistindo razão de ordem jurídica que lhes recomende tratamento diverso, em face do nexo de causa e efeito que os vincula

Por todo o exposto, estando o Acórdão recorrido parcialmente em consonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO, rejeitar a preliminar de nulidade do Acórdão recorrido e, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, somente para fins de reduzir a multa qualificada de 150% para 100%, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

Assinado Digitalmente

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira