



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10882.723740/2016-69
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-004.135 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de janeiro de 2020
Recorrente LOG IN LOGÍSTICA DE PRODUTOS DE HIGIENE E LIMPEZA LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2012

RECURSO VOLUNTÁRIO QUE REPRODUZ LITERALMENTE A IMPUGNAÇÃO. PRINCÍPIO DO CONTRADITÓRIO. AUSÊNCIA DE DIALÉTICIDADE. REGIMENTO INTERNO DO CARF.

Recurso voluntário que não apresente indignação contra os fundamentos da decisão supostamente recorrida ou traga qualquer motivo pelos quais deva ser modificada autoriza a adoção, como razões de decidir, dos fundamentos da decisão recorrida, por expressa previsão do regimento interno do CARF.

APLICAÇÃO DO ART. 57 § 3º DO REGIMENTO INTERNO DO CARF. FACULDADE DO JULGADOR.

Plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental uma vez que a Recorrente não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida.

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE CERCEAMENTO DE DEFESA.

Não ocorre a nulidade do auto de infração quando a autoridade fiscal demonstra de forma suficiente os motivos pelos quais o lavrou, possibilitando o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa ao contribuinte e sem que seja comprovado o efetivo prejuízo ao exercício desse direito.

LUCRO ARBITRADO.

Não se pode conferir credibilidade à contabilidade, só porque ela preenche os requisitos formais, quando materialmente se verifica que ela não reflete a realidade da empresa, se a fiscalização a partir de verificações, demonstra que a contabilidade não merece credibilidade, pois os valores das transações omitidas superam ao montante das operações registradas.

MULTA QUALIFICADA. CONFISCO. INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

À autoridade julgadora é vedado afastar a aplicação da lei sob fundamento de inconstitucionalidade, pelo que é impossível apreciar as alegações de ofensa aos princípios constitucionais da vedação ao confisco, razoabilidade e proporcionalidade.

MULTA QUALIFICADA

A reiterada e significativa omissão de receita perpetrada inclusive por meio do registro a menor dos valores das operações enseja a qualificação da multa de ofício.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 135, III, DO CTN. ADMINISTRADOR DE FATO. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE PESSOAS. CABIMENTO. Cabe a imposição de responsabilidade tributária em razão da prática de atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, nos termos do art. 135, III, do CTN, quando demonstrado, mediante conjunto de elementos fáticos convergentes, que os responsabilizados ostentavam a condição de administradores de fato da autuada, bem como que houve interposição fraudulenta de pessoa em seu quadro societário.

SOLIDARIEDADE E RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. NECESSIDADE DE DISTINÇÃO.

A solidariedade tributária de que trata as situações previstas no artigo 124, I, do CTN, pressupõe a existência de dois sujeitos passivos praticando conduta lícita, descrita na regra matriz de incidência tributária. Do fato gerador, nestas situações, decorre a possibilidade do sujeito ativo exigir o pagamento de tributos de qualquer um dos sujeitos que integrou a relação jurídico tributária.

A responsabilidade tributária decorrente das situações previstas no artigo 135 do CTN, está ligada à prática de atos com excesso de poderes, infração de lei, contrato social ou estatutos, por quem não integra a relação jurídico tributária, mas é chamado a responder pelo crédito tributário em virtude do ilícito praticado.

A situação prevista no artigo 124, I, não pode ser confundida com as situações de que trata o artigo 135 do CTN. Nas hipóteses contidas no artigo 135 vamos encontrar duas normas autônomas, uma aplicável em relação ao contribuinte, aquele que pratica o fato gerador (art. 121, I), e outra em relação ao terceiro que não participa da relação jurídico tributária, mas que, por violação de determinados deveres, pode vir a ser chamado a responder pela obrigação (RE 562.726/PR, j. 03/11/2010, sob a forma do artigo 543B do CPC).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Carlos André Soares Nogueira, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Nelso Kichel, Letícia Domingues Costa Braga, Eduardo Morgado Rodrigues e Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do v. Acórdão 09-66.215 - 1ª Turma da DRJ/JFA, que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação e manteve integralmente o lançamento

Conforme relatado pela DRJ:

Trata-se de processo formalizado para tratamento dos Autos de Infração (AI) resultantes de procedimento fiscal realizado junto à Log In Distribuição e Logística de Produtos de Higiene e Limpeza Ltda (LOG IN). O referido procedimento foi amparado pelo Mandado de Procedimento Fiscal nº 08.1.13.00-2014-00403-8 e teve início em 17/12/2014 (fls. 2/6), com ciência da contribuinte em 22/12/2014 (fls. 7/8).

As autuações tiveram por base a verificação das obrigações pertinentes ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) do ano-calendário de 2012, tendo sido apuradas infrações referentes a (i) falta/insuficiência de recolhimento de tributos e (ii) omissão de receita presumida por depósitos bancários de origem não comprovada. Além do Auto de Infração de IRPJ, três outros autos de infração foram lavrados como reflexos: AI da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), AI da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e AI da Contribuição para o PIS/Pasep (PIS). Segue a síntese do crédito tributário lançado de ofício, conforme consta nos Termos de Ciência de Lançamentos e Encerramento Total do Procedimento Fiscal:

Processo	Documento	Tributo	Crédito Tributário
10882-723.740/2016-69	Auto de Infração	IRPJ	R\$ 14.900.185,83
10882-723.740/2016-69	Auto de Infração	CSLL	R\$ 6.745.156,90
10882-723.740/2016-69	Auto de Infração	PIS/PASEP	R\$ 4.065.888,73
10882-723.740/2016-69	Auto de Infração	COFINS	R\$ 18.765.641,56
Total do Crédito Tributário			R\$ 44.476.873,02

Foram incluídos no polo passivo das autuações em questão, como devedores solidários: Flávio Teixeira da Costa (FLÁVIO), CPF nº 039.100.008-00, Ecco Mais Empreendimentos e Participações Ltda (ECCO), CNPJ nº 10.361.956/0001-72, Delta Par Participações e Administração de Bens Ltda (DELTA), CNPJ nº 10.361.868/0001-70 e Wilson Roberto Bigarella (WILSON), CPF nº 638.226.018-53.

Os valores lançados, acrescidos das correspondentes parcelas relativas à multa de ofício qualificada e agravada e aos acréscimos legais, encontram-se fundamentados e detalhados nos autos de infração de fls. 9087/9140, no Termo de Verificação Fiscal (TVF) de fls. 8952/8997, no anexo "Créditos Bancos" de fls. 8998/9086 e nos demais documentos que instruem os autos tais como: termos entregues, extratos bancários, declarações etc.

Quanto ao Termo de Verificação Fiscal, transcrevem-se aqui trechos da parte inicial e dos dois últimos tópicos - XIV e XV. O conteúdo intermediário, que descreve o procedimento fiscal e as análises e constatações relacionadas com a falta/insuficiência de recolhimento de tributos e com a omissão de receita presumida por depósitos bancários de origem não comprovada, será abordado com maiores detalhes mais à frente, no voto constante deste acórdão. Reproduzimos então, do TVF, os seguintes trechos e os títulos dos tópicos e subtópicos:

[...]

Termo de Verificação Fiscal

(parte integrante do AUTO DE INFRAÇÃO)

[...]

I - CONTEXTO

A LOG IN Distribuição e Logística de Produtos de Higiene e Limpeza, doravante denominada apenas de LOG IN é uma empresa destinada à distribuição e logística de produtos de higiene e limpeza, atuando, portanto, como revendedora de tais produtos, fabricados por grandes empresas deste segmento.

Trata-se de uma empresa que integra um grupo, informal, composto por diversas empresas com atividades, aparentemente paralelas, atuando todas elas, de alguma forma, como intermediárias entre os fabricantes de produtos de higiene e limpeza e o pequeno varejo, que, por sua vez, realiza a venda dos referidos produtos ao consumidor final.

Todas as empresas do grupo, ao qual pertence a LOG IN, possuem como sócio principal o SR. FLÁVIO TEIXEIRA DA COSTA (FLÁVIO) e/ou DEMERVAL VALENTIM DOS SANTOS (DEMERVAL) e são controladas, direta ou indiretamente pelo FLÁVIO, como poderá ser apreendido neste Termo.

Outras empresas do grupo atuam ainda em atividades acessórias, como é o caso de diversas empresas patrimoniais que são por sua vez, não raramente, sócias de empresas offshore localizadas em “paraísos fiscais”.

A atividade principal do grupo (distribuição de produtos de higiene e limpeza), aparenta ser muito bem sucedida. Em entrevista concedida à revista “Abastecimento”, uma publicação referência no segmento de distribuição e logística, edição de julho/agosto de 2013, FLÁVIO, ali identificado como diretor-presidente do grupo, fala sobre a abrangência do grupo, sua força de trabalho e sua parceria com fornecedores como, por exemplo a Procter & Gamble (um dos líderes globais na fabricação de produtos de higiene e limpeza, mais conhecida como P&G), dentre outros assuntos, conforme pode se observar em alguns trechos transcritos abaixo:

[...]

Cumpra observar que, por outro lado, as empresas de FLAVIO não se apresentam ao fisco como tão saudáveis assim, do ponto de vista financeiro e operacional, tanto quanto, por ele apontado frente aos profissionais do segmento em que suas empresas atuam.

Em outubro de 2015 uma das empresas do grupo de FLAVIO, a PAULISTA PG DISTRIBUICAO E LOGISTICA DE PRODUTOS DE HIGIENE E LIMPEZA LTDA, foi autuada pela DRF -RIO DE JANEIRO I. Os dois autos de infração então lavrados, referentes aos tributos IRPJ/CSLL e PIS/COFINS, lançaram crédito tributário em valor superior a 20 milhões de reais (valor da época) em desfavor do contribuinte...

No caso em epígrafe, a LOG IN, em 2012 emitiu, como veremos neste TVF, mais de R\$ 150 Milhões de Reais em Notas Fiscais, apresentando, contudo, inicialmente, em sua Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ uma receita bruta zerada.

Conforme será tempestiva e objetivamente apresentado e evidenciado neste TVF, a empresa LOG IN, deixou de recolher aos cofres públicos vultuosa quantia de tributos, fruto de sua bem sucedida operação no segmento de logística de produtos de higiene e limpeza.

II – DO PROCEDIMENTO FISCAL

[...]

II-1. DAS INFORMAÇÕES OBTIDAS POR MEIO DOS SISTEMAS INFORMATIZADOS DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL E CONVÊNIOS

[...]

III – DO APROFUNDAMENTO DAS ANÁLISES E DAS CONSTATAÇÕES

[...]

III.1 - SOBRE OS CRÉDITOS NAS CONTAS BANCÁRIAS

[...]

III.2 - REGISTROS CONTÁBEIS: MOVIMENTAÇÕES BANCÁRIAS[...]

III.3 - REGISTROS CONTÁBEIS: CONTA CONTÁBIL “ADIANTAMENTO DE CLIENTES”

[...]

III. 4 - SOBRE O TRÂNSITO DE VALORES PELA CONTA CAIXA

[...]

III.5 - OUTRAS INDAGAÇÕES SOBRE OS REGISTROS CONTÁBEIS

[...]

III.6 - CONCLUSÃO DO CAPÍTULO

[...]

IV - DA RECEITA CONHECIDA DA ATIVIDADE DO CONTRIBUINTE
APURADA PELAS NOTAS FISCAIS DE VENDA

[...]

V – DA OMISSÃO DE RECEITA PRESUMIDA PELOS DEPÓSITOS
BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

[...]

VI – SOBRE O ARBITRAMENTO DO LUCRO

[...]

VI-1. DA BASE DE CÁLCULO PARA O ARBITRAMENTO DO LUCRO E
POSTERIOR LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO

[...]

VI-2. DA DETERMINAÇÃO DO LUCRO ARBITRADO

[...]

VII - DA APURAÇÃO E LANÇAMENTO DE OFÍCIO DO IMPOSTO DE
RENDA

[...]

VIII - DA APURAÇÃO E LANÇAMENTO DE OFÍCIO DA TRIBUTAÇÃO
REFLEXA/DECORRENTE

[...]

IX - DOS VALORES A SEREM ABATIDOS DOS TRIBUTOS APURADOS
PARA EFEITO DE LANÇAMENTO

[...]

IX-1. DOS TRIBUTOS RETIDOS NA FONTE INCIDENTES SOBRE AS
RECEITAS QUE INTEGRARAM A BASE DE CÁLCULO

[...]

IX-2. DOS TRIBUTOS DECLARADOS EM DCTF

[...]

X – DA MULTA DE OFÍCIO

[...]

XII - DO AGRAVAMENTO DA MULTA DE OFÍCIO

[...]

XIII – DOS RESPONSÁVEIS SOLIDÁRIOS

[...]

A. DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO ADMINISTRADOR E DEMAIS SÓCIOS DA EMPRESA

[...]

B. DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO CONTADOR

[...]

XIV – DO RESULTADO

O sujeito passivo LOG IN incorreu nas infrações de Falta/Insuficiência de Recolhimento de Tributos e Omissão de Receita Presumida por Depósitos Bancários de Origem Não Comprovada, referentes ao ano calendário de 2012, pelo que se lança o valor total, incluindo multa de ofício qualificada e agravada nos termos da legislação vigente e juros decorridos até o mês de lavratura deste Termo de Verificação Fiscal, conforme cálculo apresentado em documento específico, parte do Auto de Infração, do qual, este Termo de Verificação Fiscal faz parte.

Os contribuintes FLAVIO TEIXEIRA DA COSTA, ECCO MAIS EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA DELTA PAR PARTICIPAÇÕES E ADMINISTRAÇÃO DE BENS LTDA e WILSON ROBERTO BIGARELLA são responsáveis tributários deste crédito que ora se constitui, por solidarização.

Diante do exposto, esta fiscalização procedeu ao lançamento do Imposto de Renda, e dos tributos reflexos Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social e Contribuição para PIS/PASEP, acrescidos de juros e multa de ofício, por meio do competente Auto de Infração lavrado em seis vias, das quais uma se destina ao sujeito passivo e outras quatro a cada sujeito passivo por responsabilidade tributária aqui apontado.

Para constar e surtir os efeitos legais, lavramos o presente termo, também em seis vias de igual forma e teor, assinadas pelo Auditor-Fiscal, que acompanhará o Auto de Infração, sendo uma das vias enviada ao sujeito passivo e a cada responsável tributário aqui apontado, pessoalmente, ou por via postal com Aviso de Recebimento (AR), caso em que a ciência desta intimação será considerada na data da recepção do AR, conforme o disposto no art. 23, § 2º, inciso II do Decreto nº 70.235/72, que trata do Processo Administrativo Fiscal. Nos casos em que a ciência deste termo se der pessoalmente, ele será assinado pelo sujeito passivo ou seu representante legal, que, no referido ato receberá uma das vias.

XV - INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES

A presente ação fiscal foi executada à vista dos elementos disponíveis até a presente data e restringiu-se aos fatos relacionados no Termo de Verificação Fiscal.

Ressalvamos o direito da Fazenda Nacional de efetuar outras verificações no período examinado.

Cientificados da autuação, a devedora principal e demais solidários, apresentaram impugnação alegando em preliminar de nulidade por cerceamento de defesa e no mérito o indevido arbitramento do lucro auferido pela devedora principal e a suficiência da sua contabilidade, bem como a existência de erros na apuração da base de cálculo dos tributos lançados por arbitramento e má-fé dos agentes fiscais, a correta apuração dos impostos sem o

arbitramento do lucro, a impossibilidade de se responsabilizar solidariamente as sócias Ecco e Delta e o Sr. Flávio e o Sr. Wilson pelos supostos débitos lançados contra a Log In, impossibilidade de aplicação de multa qualificada e agravada no caso de arbitramento, a falta de fundamento para qualificação e agravamento da multa de ofício e o caráter confiscatório das multas.

Apreciada a impugnação, lançamento foi mantido integralmente, inclusive em relação aos responsáveis solidários sob os fundamentos ementados da seguinte maneira:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2012

ARBITRAMENTO DO LUCRO. HIPÓTESES.

O lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou quando a escrituração contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária, ou para determinar o lucro real.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGENS NÃO COMPROVADAS.

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

LANÇAMENTOS DECORRENTES. CSLL, PIS e COFINS.

O decidido quanto ao lançamento principal, no caso de imposto sobre a renda, aplica-se aos lançamentos decorrentes dos mesmos fatos e elementos de prova.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2012

MULTA DE OFÍCIO. PERCENTUAL. INCONSTITUCIONALIDADE. CONFISCO.

Os percentuais da multa de ofício exigíveis em lançamento de ofício são determinados expressamente em lei, não dispondo as autoridades administrativas de competência para apreciar a inconstitucionalidade de normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico.

MULTA QUALIFICADA E AGRAVADA.

É cabível, ao mesmo tempo, qualificar e agravar a multa de ofício, no percentual total de 225%, quando restar comprovado, nos autos, que o sujeito passivo agiu dolosamente no sentido de reduzir indevidamente os tributos devidos e, regularmente intimado, não prestou, reiteradamente, esclarecimentos no prazo marcado. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. GRUPO ECONÔMICO. Caracterizado o interesse comum das pessoas jurídicas na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, correta a designação das pessoas jurídicas como sujeitos passivos solidários. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. DIRETORES, GERENTES OU REPRESENTANTES. Os diretores, gerentes ou representantes da pessoa jurídica respondem pessoalmente, de forma solidária com a contribuinte, pelos créditos tributários correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. ASSUNTO:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 2012 AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE E CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. Está afastada a hipótese de nulidade do lançamento quando o auto de infração, lavrado por pessoa competente, atende a todos requisitos legais e possibilita ao sujeito passivo o pleno exercício do direito de defesa. IMPUGNAÇÃO. APRESENTAÇÃO DE MOTIVOS E PROVAS. Aplicam-se as regras processuais previstas no Decreto nº 70.235, de 1972, à impugnação, a qual deve mencionar os pontos de discordância e os motivos de fato e de direito em que se fundamentam esses pontos, além das razões e provas que possuir. PRODUÇÃO DE PROVAS. PROVA DOCUMENTAL. A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de a impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a ocorrência de alguma das hipóteses excepcionadas pela legislação. INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. JULGAMENTO ADMINISTRATIVO. INCOMPETÊNCIA PARA APRECIAR. Falece competência à autoridade julgadora para apreciação de aspectos relacionados com a inconstitucionalidade ou ilegalidade de normas tributárias, devendo, no julgamento de primeira instância, serem observadas as normas legais e regulamentares, assim como o entendimento da Receita Federal expresso em atos normativos. DILIGÊNCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO. Indefere-se o pedido de diligência quando desnecessário ou prescindível para o deslinde da questão a ser apreciada, ou se o processo contiver todos os elementos necessários para a formação da livre convicção do julgador.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformados com o resultado do julgamento a devedora principal, acompanhada dos solidários, apresentou Recurso Voluntário, no qual repisa os mesmos argumentos e repete os idênticos pedidos formulados na impugnação, destacando inclusive já no início de seu recurso (fls. 9377/9407) que: *“valendo-se os Recorrentes do princípio da devolutividade do recurso, reproduzem na íntegra os fundamentos os fundamentos da impugnação ofertada, requerendo, desde já, a reforma da nobre decisão recorrida”*.

É o relatório.

Voto

Conselheira Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Relatora.

O Recurso Voluntário interposto é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, contudo, como observado no relatório, a peça recursal é reprodução literal da impugnação, não apresentando qualquer indignação contra os fundamentos da decisão supostamente recorrida ou a apresentação de motivos pelos quais deveria ser modificada.

Quando à peça recursal protocolizada, anoto que ela representa a reprodução integral da impugnação, como admitido pela própria recorrente.

Conforme discorreu o Conselheiro Antonio Bezerra Neto em seu voto no acórdão 1401001.871, julgado em 17.05.2017, os princípios da ampla defesa e do contraditório garantem ao defendente o direito de tomar conhecimento de tudo o que consta nos autos e de se manifestar a respeito, trazendo para o processo todos os elementos tendentes a esclarecer a verdade. Apesar de tais princípios se caracterizarem como direitos dos contribuintes, neles estão implícitos

também deveres, de forma a regulamentar o processo para que este chegue a um fim, conferindo-lhe assim a necessária instrumentalidade.

Nesse passo continua ilustre Conselheiro é inerente ao princípio do contraditório que o processo deva caminhar através de um caráter dialético que perpassa, se for o caso, as duas instâncias do processo administrativo fiscal.

Como também observado pela Conselheira Lvia De Carli Germano, ao relatar o acórdão 1401002.151 de 19 de outubro de 2017:

“ [...] é imperioso que, em acontecendo de a lide atingir a segunda instância, se ofereçam razões ou contra argumentações claras e específicas contra não somente a manutenção do lançamento, mas também levando em consideração, um mínimo que seja, o que ficou dito na decisão de primeira instância. Isso porque as contradições ou erros ainda porventura existentes por ocasião da decisão de primeira instância devem ser apontados especificamente para que a instância ad quem tome conhecimento e, se for o caso, os corrija ou supere em sua atividade de órgão revisor.

No mesmo sentido, leciona Nelson Nery Junior (Teoria Geral dos Recursos, 6a ed., p. 176):

A doutrina costuma mencionar a existência de um princípio da dialeticidade dos recursos. De acordo com este princípio, exige-se que todo recurso seja formulado por meio de petição pela qual a parte não apenas manifeste sua inconformidade com o ato judicial impugnado, mas, também e necessariamente, indique os motivos de fato e de direito pelos quais requer o novo julgamento da questão nele cogitada. Rigorosamente, não é um princípio: trata-se de exigência que decorre do princípio do contraditório, pois a exposição das razões de recorrer é indispensável para que a parte recorrida possa defender-se.

É verdade que a legislação acerca do processo administrativo fiscal apenas traz requisitos expressos quanto ao conteúdo da impugnação, determinando o artigo 16, III, do Decreto 70.235/1972 que tal peça mencionará "os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir". Não obstante, a argumentação específica contra a decisão recorrida é exigência que, se não se extrai também desse dispositivo, advém do próprio princípio do contraditório e da necessidade de que o processo não seja um fim em si mesmo mas sirva de meio efetivo para a resolução de um conflito.

Não por outra razão, o atual Código de Processo Civil aplicável supletiva e subsidiariamente ao processo administrativo nos termos do artigo 15 da Lei 13.105/2015 estabelece dentre os requisitos da apelação que esta conterá as razões do pedido de reforma, veja-se:

Art. 1.010. A apelação, interposta por petição dirigida ao juízo de primeiro grau, conterá:

I os nomes e a qualificação das partes;

II a exposição do fato e do direito;

III as razões do pedido de reforma ou de decretação de nulidade;

IV o pedido de nova decisão.

Diante disso, tenho dúvidas se o recurso sequer preencheria os requisitos para a sua admissibilidade [...]

Diante destas considerações face à ausência de dialeticidade entre o Recurso Voluntário e as razões de decidir do acórdão de piso, entendo como plenamente cabível a aplicação o art. 57, § 3º. do RICARF, uma vez que a Recorrente não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida.

Preliminares:

1 – Cerceamento de defesa.

Aduz a recorrente que a fiscalização teria incorrido em cerceamento de defesa ao desrespeitar os direitos dos Impugnantes à ampla defesa, ao devido processo legal e à publicidade dos atos processuais, constitucionalmente assegurados no âmbito do processo administrativo, consistentes na facilitação de vista da íntegra dos autos, logo que cientificados da autuação, o que não teria acontecido.

Conforme esclarecido no Acórdão recorrido, no momento do enfrentamento e afastamento dessa alegação de nulidade:

Os valores lançados, acrescidos das correspondentes parcelas relativas à multa de ofício qualificada e agravada e aos acréscimos legais, encontram-se fundamentados e detalhados nos autos de infração de fls. 9087/9140, no Termo de Verificação Fiscal (TVF) de fls. 8952/8997, no anexo "Créditos Bancos" de fls. 8998/9086 e nos demais documentos que instruem os autos tais como: termos entregues, extratos bancários, declarações etc.

O TVF – parte integrante dos autos de infração – descreveu com clareza e de forma detalhada todas as irregularidades apuradas ao longo da auditoria fiscal. Nele foram explicitados os critérios de apuração, os motivos e os fundamentos legais que amparam os lançamentos tributários.

Vale repetir, a título de exemplo, o cuidado da autoridade fiscal em facilitar à contribuinte o acesso aos lançamentos e valores objeto de auditoria, quando entregou ao seu procurador CD contendo versão eletrônica da planilha representada pelo ANEXO 1 do TIF 01/2106, com o único objetivo de facilitar o atendimento à intimação.

Como se pôde ver, não houve excessos nem prazos exíguos nas intimações; ao contrário, os lançamentos foram selecionados por amostragem e houve sucessivas prorrogações de prazo. É o que se depreende do seguinte histórico dos principais fatos relacionados a prazos:

- ☐ Quando da entrega do Termo de Início de Procedimento Fiscal, em 22/12/2014, já se evidenciou o foco da ação fiscal - IRPJ do ano-calendário 2012;
- ☐ A LOG IN e os devedores solidários foram cientificados dos lançamentos e do término da ação fiscal em dezembro de 2016 e janeiro de 2017, e, dentro do prazo legal de 30 dias, protocolaram sua impugnação de forma conjunta em 26/01/2017;
- ☐ Nova oportunidade tiveram os interessados para se justificarem quanto aos valores lançados nos autos de infração quando o processo retornou à DRF de origem para que fosse reaberto o prazo de 30 (trinta) dias para defesa, através do Despacho de

Devolução nº 66, de 25 de julho de 2017, do qual foram cientificados em agosto de 2017;

□ A LOG IN e os devedores solidários, após ciência do Despacho de Devolução e da reabertura do prazo de defesa não mais se manifestaram.

Em suma, a LOG IN teve, nesta ação fiscal, aproximadamente 2 (dois) anos para prestar esclarecimentos específicos quanto às intimações até a lavratura das autuações (de dezembro/2014 a dezembro/2016), e todos os devedores solidários puderam juntar documentos e novos esclarecimentos durante mais 9 (nove) meses (de janeiro/2017 a setembro/2017), com a reabertura do prazo de defesa por 30 (trinta) dias a partir da ciência em agosto de 2017.

Como se vê, a LOG IN e os devedores solidários tiveram pleno conhecimento dos fundamentos que ampararam os autos de infração, incluindo o enquadramento legal, e puderam exercer sem qualquer restrição seu direito de defesa.

Por essa razão, dada a inexistência de motivos relevantes à anulação do julgamento pretendida pela Recorrente, mantenho o seu indeferimento, tal qual procedido no acórdão de origem, até porque, não se mostra possível o reconhecimento do cerceamento de defesa, sem que seja comprovado o efetivo prejuízo ao exercício desse direito.

Nestes termos, superadas e afastadas as preliminares arguidas, passa-se à apreciação das questões de mérito.

Mérito:

1 – Do arbitramento do lucro e seus requisitos legais.

Argui a Recorrente que o arbitramento é procedimento que deve ser adotado pela Administração Pública em última hipótese, apenas quando a Fiscalização não dispuser de outros meios e opções para apurar a base de cálculo dos tributos incidentes sobre as receitas e lucro. Entretanto, esta não é a hipótese destes autos, já que todas as informações relativas às receitas, custos e despesas estiveram disponíveis à RFB ou foram por esta obtida no curso do procedimento de Fiscalização pelo Sped e DIPJ (retificada).

Conforme mencionado pela DRJ, no caso em tela, o arbitramento do lucro decorreu exclusivamente do fato de que o contribuinte deixou de apresentar sua escrituração eivada de vícios que impedia a apuração adequada do crédito tributário, nos termos do Acórdão de Origem:

Indo aos fatos, o TVF e a documentação acostada aos autos demonstram que a escrituração contábil da LOG IN não atende à legislação comercial e fiscal, além de se encontrar eivada de vícios, erros e evidentes indícios de fraude que a tornam imprestável tanto para identificar a sua efetiva movimentação financeira quanto para determinar o lucro real.

Relacionamos abaixo, como exemplos, alguns dos problemas, vícios e erros constatados na movimentação bancária e na contabilidade da LOG IN referentes ao ano de 2012 e não justificados ou explicados, mesmo após as intimações e

reintimações recebidas e a despeito dos seis pedidos de prorrogação de prazo concedidos:

☐ No cotejamento dos créditos bancários com as notas fiscais emitidas, verificou-se, entre outras coisas, que parte significativa desses créditos sequer eram provenientes das empresas para as quais a fiscalizada emitira notas fiscais, ou que os valores creditados não guardavam relação com os documentos fiscais emitidos. Intimada a comprovar a origem e a natureza desses créditos através do TIF 01/2016, não houve resposta (para facilitar o atendimento por parte da intimada, foi-lhe entregue CD contendo versão eletrônica da planilha de créditos). Seguem alguns exemplos constantes do TVF:

☐ A LOG IN recebeu em sua conta bancária mantida no Santander diversos créditos provenientes da empresa PG MUNDI PAULISTANA que totalizaram R\$ 14.096.000,00, mas não fora emitida nenhuma nota fiscal.

☐ A LOG IN emitiu várias notas fiscais para a empresa UNIVERSAL COMERCIAL DE COSMÉTICOS LTDA que somaram R\$ 3.339.461,70, mas os créditos da UNIVERSAL nas contas da LOG IN totalizaram apenas R\$ 36.455,64.

☐ No batimento dos registros contábeis com os extratos bancários, constatou-se que a escrituração da fiscalizada não reflete fielmente a sua movimentação financeira (nenhum dos créditos bancários foram justificados nem documentados pela LOG IN). Intimada e reintimada a justificar/explicar essas divergências através do TIF 02/2016 e do TRF 01/2016, não houve resposta. Seguem alguns exemplos constantes do TVF:

☐ No extrato bancário do Banco Itaú, conta nº 293938, agência 3218, há débitos de R\$ 2.357.606,65, R\$ 2.915.410,00 e R\$ 2.986.668,71 que não foram encontrados nos registros contábeis;

☐ No extrato bancário do Banco Bradesco, conta nº 599913, agência 3394, há débito de R\$ 535.390,42 que não foi encontrado nos registros contábeis;

☐ No extrato bancário do Banco Santander, conta nº 30040681, agência 4175, há débito de R\$ 950.000,00 que não foi encontrado nos registros contábeis.

☐ Na análise da conta contábil "Adiantamento de Clientes", foram identificados diversos lançamentos a crédito, em especial das empresas "PG Mundi Paulistana Dist Log" e "FMAISPAR Distr e Log e Prod de Hig e Lim" (empresas que também pertencem ao FLÁVIO), representando em alguns casos a devolução total dos adiantamentos. Por outro lado, não se identificou nenhuma nota fiscal tendo como destinatárias essas duas empresas. Intimada e reintimada a justificar/explicar esses fatos através do TIF 02/2016 e do TRF 01/2016, não houve resposta. Seguem alguns exemplos constantes do TVF:

☐ Em 26/07/2012, há um débito de R\$ 1.300.000,00 na subconta "Banco Itau CC 293938" tendo como contrapartida um crédito de mesmo valor na subconta "PG Mundi Paulistana Dist Log";

☐ Em 20/12/2012, há um débito de R\$ 615.000,00 na subconta "PG Mundi Paulistana Dist Log" tendo como contrapartida um crédito de mesmo valor na subconta "Banco Votorantim";

□ Em 06/09/2012, há um débito de R\$ 1.000.000,00 na subconta “Banco Itau CC 293938” tendo como contrapartida um crédito de mesmo valor na subconta “Fmaispar Distr e Log e Prod de Hig e Lim”;

□ Em 03/12/2012, há um débito de R\$ 1.956.000,00 na subconta “Fmaispar Distr e Log e Prod de Hig e Lim” tendo como contrapartida um crédito de mesmo valor na subconta Banco Itau CC 293938”.

□ Na análise da conta contábil "Caixa", foram identificados pagamentos e recebimentos de valores expressivos que transitaram diretamente por esta conta, ou seja, foram efetuados "em espécie". Intimada e reintimada a justificar/explicar esses fatos através do TIF 02/2016 e do TRF 01/2016, não houve resposta. Seguem alguns exemplos constantes do TVF:

□ Em 31/01/2012, lançamento a crédito na subconta “caixa geral” de R\$ 518.407,38 tendo como contrapartida um lançamento a débito de mesmo valor na conta “adiantamento a fornecedores”, subconta “PG Mundi paulistana Distribuição”;

□ Em 29/02/2012, lançamento a crédito na subconta “caixa geral” de R\$ 138.612,72 tendo como contrapartida um lançamento a débito de mesmo valor na conta “adiantamento a fornecedores”, subconta “PG Mundi paulistana Distribuição”;

□ Em 17/05/2012, lançamento a crédito na subconta “caixa geral” de R\$ 458.017,01 tendo como contrapartida um lançamento a débito de mesmo valor na conta “fornecedores nacional diversos” contendo o histórico “Pagamento pelo Caixa Confi Tit 2866 FMAISPAR DIST e LOG de PROD de HIG E”;

□ Em 19/01/2012, lançamento a débito na subconta “caixa geral” de R\$ 60.296,10 tendo como contrapartida um lançamento a débito de mesmo valor na conta “clientes diversos” contendo o histórico “Recebimento de Duplicata n 1000000138 Comercial e Distribuidora de Fraldas Nova Blatt L)”.

□ Prosseguindo na análise da conta contábil "Caixa", foram identificados diversos lançamentos de 1ª fórmula (um crédito e um débito) tendo como contrapartida a própria conta caixa, tais como os lançamentos de R\$ 6.900,00 em 23/01/2012 e de R\$ 1.300,00 em 03/02/2012. Intimada e reintimada a justificar/explicar esses fatos através do TIF 02/2016 e do TRF 01/2016, não houve resposta.

□ Ainda na análise da escrituração, identificou-se registro contábil no valor de R\$ 4.321.353,77 datado de 31/12/2012, lançado a crédito da subconta "adiantamento de clientes diversos" com contrapartida a débito da conta "clientes diversos". Intimada e reintimada a justificar/explicar esse fato através do TIF 02/2016 e do TRF 01/2016, não houve resposta.

□ Foram identificados também pagamentos "em espécie" de despesas através da conta contábil "Caixa Geral", tendo como contrapartida contas tais como “manutenção e reparo”, “material de escritório” e “vale transporte”, dentre outras, sendo tais pagamentos realizados por meio da liquidação de títulos de emissão da empresa “LOG DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE HIGIENE” conforme especificado no campo histórico dos referidos lançamentos. Intimada e reintimada a justificar/explicar esses fatos através do TIF 02/2016 e do TRF 01/2016, não houve resposta.

Importa repetir que os casos retratados acima são apenas exemplos, pois as intimações entregues à LOG IN trouxeram vários outros lançamentos e questionamentos relacionados com aspectos específicos da sua contabilidade e movimentação bancária que foram todos desatendidos pela intimada. Como já se demonstrou neste voto, o atendimento por parte da fiscalizada se limitou à apresentação de documentação relativa a dados cadastrais e de representação, e de demonstrações contábeis e livros obrigatórios.

Vale também registrar mais uma vez que os itens das intimações desatendidas incluem valores e situações relevantes para a comprovação (ou não) da regularidade contábil e fiscal da fiscalizada.

Portanto, restou evidenciado que a escrituração contábil apresentada pela contribuinte, que se sujeita à apuração do lucro real, possui erros, vícios e deficiências que não permitem a identificação de sua efetiva movimentação financeira e bancária nem a determinação do lucro real, e, dessa forma, encontra-se em direta oposição ao que dispõem tanto o parágrafo único do artigo 251 do RIR quanto o caput do artigo 269 do mesmo diploma legal, acima reproduzidos.

Nesse contexto, os problemas detectados na escrituração contábil da fiscalizada enquadram-se nos incisos I, II-a e II-b do art. 530 do RIR, o que impõe a apuração do lucro com base nos critérios do lucro arbitrado.

Cumprido ressaltar que o lucro arbitrado não representa qualquer tipo de penalidade imposta ao contribuinte, pois é apenas uma forma de apuração da base de cálculo do IRPJ e da tributação reflexa à mínima de outra que possibilite a sua apuração.

Por esses fatos, tem-se que no caso dos autos o lançamento se deu por arbitramento, pela falta da escrituração regular que permitisse outra forma de apuração e realiza-se em respeito ao princípio da verdade material e da estrita legalidade.

O artigo 47, II da Lei nº 8.981, de 1997, determina que 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:

identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou

Entende-se por contabilidade na forma da lei aquela que registra integralmente e não parte reduzida das operações comerciais e transações bancárias.

No caso dos autos, a apuração feita pela autoridade fiscal demonstrou que a recorrente teve omissões em montante maior ao das receitas registradas. Tal fato demonstra, que a contabilidade apresentada pela recorrente não atendia aos requisitos especificados nos incisos I e II, do artigo 47 da Lei nº 8.981, de 1997 e artigos 529 e 530, do Regulamento do Imposto de Renda, que nestas situações determinam que o lucro deve ser arbitrado.

O arbitramento do lucro não é faculdade concedida pela lei, mas sim imposição. O artigo 47 da Lei nº 8.981, de 1995, não usa a expressão poderá, mas sim será arbitrado.

Constatado irregularidade que não identifica as efetivas operações da empresa, a autoridade fiscal, mesmo para as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, deve arbitrar o lucro.

O artigo 24¹ da Lei nº 9.249, de 1996, deve ser aplicado em conjunto com o artigo 47² da Lei nº 8.981, de 1995. Nos casos em que a contabilidade da empresa apresentar deficiência ao ponto de não registrar as operações havidas, deverá a autoridade fiscal proceder o arbitramento do lucro. Não é regular a contabilidade que deixa de registrar a maior parte das transações realizadas pelo contribuinte. O artigo 47 da Lei nº 8.981, de 1995, ao usar o comando de que o lucro será arbitrado nos casos que especifica, não confere faculdade à autoridade fiscal, mas sim comando impositivo quanto à forma de tributação.

Desta forma, acertado a aplicação do regime de apuração na forma de arbitramento, motivo pelo qual mantenho a autuação incólume, tal qual decidido pelo acórdão recorrido.

2 – Da Base de Cálculo Apurada por ocasião do arbitramento.

Em sede de recurso, repete o argumento de que base de cálculo adotada pela fiscalização na autuação está eivada de erros dos mais diversos e que demandam, no mínimo, uma nova diligência para revisão dos trabalhos realizados pelos agentes fiscais que lavraram o auto de infração em questão.

Considerando que os ditos “erros” de apuração levantados pela contribuinte representam reprodução da argumentação já aduzida na impugnação e afastadas pelo acórdão de origem, utilizo da prerrogativa do art. 57, parágrafo 3º. do RI-CARF e transcrevo e adoto suas razões de decidir:

Os impugnantes asseveram, em síntese, que "a base de cálculo adotada pela RFB na autuação está eivada de erros dos mais diversos". Afirmam também, entre outras coisas, que a autoridade fiscal teria agido com "má-fé" e "desídia", utilizando-se de

¹ Art. 24. Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.

§ 1º. No caso de pessoa jurídica com atividades diversificadas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida, esta será adicionada àquela a que corresponder o percentual mais elevado.

§ 2º. O valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, da Contribuição para o PIS/Pasep e das contribuições previdenciárias incidentes sobre a receita. (Redação dada ao parágrafo pela Lei nº 11.941, de 27.05.2009, DOU 28.05.2009, conversão da Medida Provisória nº 449, de 03.12.2008, DOU 04.12.2008).

² Art. 47. O lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando:

I - o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real ou submetido ao regime de tributação de que trata o Decreto-Lei nº 2.397, de 1987, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;

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

a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou

uma "inadmissível [...] matemática criativa [...] para criar uma omissão de receitas baseada na movimentação bancária".

Os interessados apresentam, na peça de defesa conjunta, o que entendem ser a correta base de cálculo para o lucro tributável, baseando-se na DIPJ retificadora (apresentada no curso da ação fiscal) e na escrituração contábil, a qual consideram como "nada imprestável, diga-se de passagem". Seguem alguns trechos da impugnação, de resto já reproduzida mais amplamente no relatório do presente acórdão:

3.C.4. ...Excluindo-se as vendas canceladas, as devoluções de mercadorias e o ICMS Substituição Tributária da receita operacional da Log In, chega-se a um total tributável de R\$ 149.862.224,46, conforme demonstrado no quadro abaixo:

Receita Operacional (em R\$)	154.035.682,92
Devolução de Mercadorias (em R\$)	(4.115.937,23)
ICMS Substituição Tributária (em R\$)	(57.521,23)
Total	149.862.224,46

3.C.6. Isso sem mencionar as bonificações, que montaram em R\$ 5.156.049,49 no ano-calendário 2012 e que, se consideradas, reduziriam substancialmente a base de cálculo do PIS e da COFINS lançados no auto de infração. Entretanto, essas bonificações foram igualmente ignoradas pelos agentes fiscais.

[...]

3.C.8. ...o total de depósitos de origem não comprovada identificado pela RFB montou em R\$ 156.574.119,91, ao passo que o total de receitas informado em NF-e montou em R\$ 156.026.493,50. Pois bem, agora a curiosidade: essa diferença de pouco mais de R\$ 500 mil se transformou, como que em um toque de mágica, em mais de R\$ 12 milhões de reais (!?). Esse ilusionismo é fruto, na realidade, da adoção de um critério equivocado, facilmente identificável a partir da análise da planilha colacionada pela RFB às fls. 24 do auto de infração e reproduzida abaixo:

Tabela 2: Receita Presumidamente Omitida pela Verificação de Depósitos de Origem Não Comprovada que excedem os valores em Notas Fiscais, Considerando os agrupamentos mensais

Mes/Ano	Receita Bruta (Notas Fiscais)	Depósitos Bancários de Origem não Comprovada	Depósitos de Origem Não Comprovada que excedem Notas Fiscais (Receita Omitida)
01/2012	R\$ 7.172.213,40	R\$ 942.871,56	-
02/2012	R\$ 8.014.874,64	R\$ 6.151.752,33	-
03/2012	R\$ 10.649.176,91	R\$ 12.086.163,34	R\$ 1.436.986,43
04/2012	R\$ 9.530.371,00	R\$ 10.123.580,78	R\$ 593.209,78
05/2012	R\$ 11.435.344,02	R\$ 10.629.278,24	-
06/2012	R\$ 10.604.690,84	R\$ 11.892.128,97	R\$ 1.287.438,13
07/2012	R\$ 11.976.690,24	R\$ 13.391.661,82	R\$ 1.412.961,58
08/2012	R\$ 15.232.082,46	R\$ 13.124.762,22	-
09/2012	R\$ 14.823.089,37	R\$ 15.943.936,45	R\$ 1.120.847,08
10/2012	R\$ 19.129.894,74	R\$ 19.705.112,00	R\$ 635.217,26
11/2012	R\$ 19.593.143,02	R\$ 18.557.461,97	-
12/2012	R\$ 17.862.931,96	R\$ 23.966.380,23	R\$ 6.103.448,27
TOTAL	R\$ 156.026.493,50	R\$ 156.574.119,91	R\$ 12.580.126,53

[...]

3.D.1. Considerando as receitas, compras e despesas constantes do SPED e DIPJ Retificadora, de forma bastante grosseira, teríamos como bases de cálculos para os tributos lançados nesse Auto de Infração os seguintes valores:

[...]

✓ **PIS/COFINS**

Receita de Vendas (em R\$)	154.035.682,92
(-) Vendas Canceladas (em R\$)	4.115.937,23
(=) Receita Tributável	149.919.745,69
(A) PIS (1,65%) (em R\$)	2.473.675,80
(B) COFINS (7,6%) (em R\$)	11.393.900,67

Custo das Mercadorias Vendidas (em R\$)	116.442.687,12
(C) Créditos de PIS (1,65%) (em R\$)	1.921.304,33
(D) Créditos de COFINS (7,6%) (em R\$)	8.849.644,22
PIS a Pagar (A - C)	552.371,47
COFINS a Pagar (B - D)	2.544.256,45

Cumpramos ressaltar que o lucro arbitrado não representa qualquer tipo de penalidade imposta ao contribuinte, pois é apenas uma forma de apuração da base de cálculo do IRPJ e da tributação reflexa à mínima de outra que possibilite a sua apuração.

3.D.2. As diferenças entre os tributos lançados pela Fiscalização com base no arbitramento indevido das bases de cálculo da Log In e os valores efetivamente apurados pela empresa a partir de suas receitas, despesas e custos incorridos no ano-calendário 2012 e informados à RFB na DIPJ Retificadora são enormes, (i) no caso do PIS e COFINS as diferenças são de quase duas vezes o valor devido contra o valor autuado e (ii) no caso do IRPJ e CSLL são totais, já que a Log In apurou prejuízo e não lucro nesse exercício, sendo indevidos quaisquer valores à RFB.

Já ficou amplamente constatado neste voto que a escrituração contábil da LOG IN mostrou-se imprestável para apuração do lucro, o que impôs à autoridade fiscal a determinação do lucro tributável por arbitramento.

Vale repetir, mais uma vez, que tal situação ocorreu em consequência da postura da própria fiscalizada, que deixou de apresentar esclarecimentos e documentos relacionados com aspectos específicos da sua contabilidade e movimentação bancária, visto que todas as intimações nesse sentido foram desatendidas pela intimada.

Quanto à DIPJ retificadora apresentada no curso da ação fiscal, quando a espontaneidade já estava excluída, e utilizada, por parte da LOG IN, como fundamento para a demonstração da base de cálculo e para a apuração dos tributos envolvidos, é importante ressaltar que essa declaração possui cunho meramente informativo e não constitui instrumento hábil para confissão de dívida. Desse modo, torna-se imprescindível a comprovação das informações apresentadas por meio dela com base em documentos idôneos que as respaldem, o que, como visto, não ocorreu.

Os arts. 518, 519 e 224 do RIR, combinados, trazem a definição da base de cálculo do Lucro Arbitrado, e, por força do art. 537 do mesmo diploma legal, devem ser computados nessa base os valores apurados a título de omissão de receita. Ao ensejo (grifamos):

Art. 224. A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia (Lei nº 8.981, de 1995, art. 31).

Parágrafo único. Na receita bruta não se incluem as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos não cumulativos cobrados destacadamente do comprador ou contratante dos quais o vendedor dos bens ou o prestador dos serviços seja mero depositário (Lei nº 8.981, de 1995, art. 31, parágrafo único).

[...]

Art. 518. A base de cálculo do imposto e do adicional (541 e 542), em cada trimestre, será determinada mediante a aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta auferida no período de apuração, observado o que dispõe o § 7o do art. 240 e demais disposições deste Subtítulo (Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 1º e 25, e inciso I).

Art. 519. Para efeitos do disposto no artigo anterior, considera-se receita bruta a definida no art. 224 e seu parágrafo único.

[...]

Art. 537. Verificada omissão de receita, o montante omitido será computado para determinação da base de cálculo do imposto devido e do adicional, se for o caso, no período de apuração correspondente, observado o disposto no art. 532 (Lei nº 9.249, de 1995, art. 24).

[...]

Dessa forma, para determinação da base de cálculo do lucro arbitrado, buscou-se no Sistema Público de Escrituração Digital - SPED todas as notas fiscais eletrônicas (NF-e) emitidas pela LOG IN na venda de mercadorias, retirando do conjunto aquelas que não deveriam compor essa base: canceladas, devolvidas e cujo código fiscal de operações e prestações (CFOP) não indicasse operação de venda de mercadoria, e subtraindo os valores relativos a descontos e ICMS por substituição tributária destacados em nota fiscal pela contribuinte. Após esses cálculos, chegou-se ao valor total de R\$ 156.026.493,50 conforme tabela a seguir:

Mês/ Ano	Receita Bruta (Notas Fiscais)
01/2012	R\$ 7.172.213,40
02/2012	R\$ 8.014.874,64
03/2012	R\$ 10.649.176,91
04/2012	R\$ 9.530.371,00
05/2012	R\$ 11.435.344,92
06/2012	R\$ 10.604.690,84
07/2012	R\$ 11.978.680,24
08/2012	R\$ 15.232.082,46
09/2012	R\$ 14.823.089,37
10/2012	R\$ 19.129.894,74
11/2012	R\$ 19.593.143,02
12/2012	R\$ 17.862.931,96
TOTAL	R\$ 156.026.493,50

A soma dos créditos bancários listados individualizadamente no anexo entregue ao contribuinte junto ao TIF 01/2016 resulta no valor de R\$ 156.574.119,91, conforme se pode observar na tabela abaixo (ressalte-se que foi disponibilizado ao procurador da fiscalizada, para facilitar o atendimento à intimação, CD contendo versão eletrônica da planilha representada pelo ANEXO 1):

Mês/ Ano	Depósitos Bancários de Origem não Comprovada
01/2012	R\$ 942.871,56
02/2012	R\$ 6.151.752,33
03/2012	R\$ 12.086.163,34
04/2012	R\$ 10.123.580,78
05/2012	R\$ 10.628.278,24
06/2012	R\$ 11.892.128,97
07/2012	R\$ 13.391.661,82
08/2012	R\$ 13.124.762,22
09/2012	R\$ 15.943.936,45
10/2012	R\$ 19.765.112,00
11/2012	R\$ 18.557.491,97
12/2012	R\$ 23.966.380,23
TOTAL	R\$ 156.574.119,91

Por força do comando externado pelo art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, presumem-se omitidas as receitas decorrentes de valores creditados em conta de depósito ou investimento cuja origem não seja devidamente comprovada pelo titular:

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a 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.

§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

[...]

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais).

[...]

No caso, com base na presunção legal positivada no art. 42 da Lei nº 9.430/96, a autoridade fiscal aplicou o princípio da prudência na determinação dos valores omitidos, buscando adotar a interpretação mais benéfica possível para a fiscalizada ao considerar como receita omitida os valores que, no mês de apuração, excederam os valores de receita bruta determinados pelas notas fiscais de venda emitidas pelo contribuinte, conforme tabela a seguir:

Tabela 2: Receita Presumidamente Omitida pela Verificação de Depósitos de Origem Não Comprovada que excedem os valores em Notas Fiscais, Considerando os agrupamentos mensais

Mês/ Ano	Receita Bruta (Notas Fiscais)	Depósitos Bancários de Origem não Comprovada	Depósitos de Origem Não Comprovada que excedem Notas Fiscais (Receita Omitida)
01/2012	R\$ 7.172.213,40	R\$ 942.871,56	-
02/2012	R\$ 8.014.874,64	R\$ 6.151.752,33	-
03/2012	R\$ 10.649.176,91	R\$ 12.086.163,34	R\$ 1.436.986,43
04/2012	R\$ 9.530.371,00	R\$ 10.123.580,78	R\$ 593.209,78
05/2012	R\$ 11.435.344,92	R\$ 10.628.278,24	-
06/2012	R\$ 10.604.690,84	R\$ 11.892.128,97	R\$ 1.287.438,13
07/2012	R\$ 11.978.680,24	R\$ 13.391.661,82	R\$ 1.412.981,58
08/2012	R\$ 15.232.082,46	R\$ 13.124.762,22	-
09/2012	R\$ 14.823.089,37	R\$ 15.943.936,45	R\$ 1.120.847,08
10/2012	R\$ 19.129.894,74	R\$ 19.765.112,00	R\$ 635.217,26
11/2012	R\$ 19.593.143,02	R\$ 18.557.491,97	-
12/2012	R\$ 17.862.931,96	R\$ 23.966.380,23	R\$ 6.103.448,27
TOTAL	R\$ 156.026.493,50	R\$ 156.574.119,91	R\$ 12.590.128,53

Na determinação da receita omitida foram suprimidos, além dos créditos decorrentes de transferências de outras contas de mesma titularidade, aqueles referentes a devoluções de cheques, resgates de mesma titularidade, estornos realizados pela própria instituição financeira e congêneres. Verificou-se também eventual enquadramento no inciso II do § 3º do art. 42 da Lei 9.430/96 c/c art. 4º da Lei nº 9.481/97, teste que demonstrou que, no ano calendário analisado, a soma dos créditos de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00 ultrapassou o valor de R\$ 80.000,00, não sendo o caso, portanto, da exclusão destes créditos da base de cálculo do imposto.

Pelo acima exposto, ficou evidenciado, no ano calendário 2012, o valor total de R\$ 12.590.128,53 de receita presumidamente omitida por créditos/depósitos efetuados em conta corrente de origem não comprovada pela LOG IN, que foi regularmente intimada para tal.

Como resultado, os valores finais de receita bruta a serem utilizados como base de cálculo do lucro a ser arbitrado estão arrolados na tabela a seguir:

Mês/ Ano	Receita Bruta (Notas Fiscais)	Depósitos de Origem Não Comprovada que excedem Notas Fiscais (Receita Omitida)	Receita Bruta Final: Base de Cálculo do Lucro a ser Arbitrado
01/2012	R\$ 7.172.213,40	-	R\$ 7.172.213,40
02/2012	R\$ 8.014.874,64	-	R\$ 8.014.874,64
03/2012	R\$ 10.649.176,91	R\$ 1.436.986,43	R\$ 12.086.163,34
04/2012	R\$ 9.530.371,00	R\$ 593.209,78	R\$ 10.123.580,78
05/2012	R\$ 11.435.344,92	-	R\$ 11.435.344,92
06/2012	R\$ 10.604.690,84	R\$ 1.287.438,13	R\$ 11.892.128,97
07/2012	R\$ 11.978.680,24	R\$ 1.412.981,58	R\$ 13.391.661,82
08/2012	R\$ 15.232.082,46	-	R\$ 15.232.082,46
09/2012	R\$ 14.823.089,37	R\$ 1.120.847,08	R\$ 15.943.936,45
10/2012	R\$ 19.129.894,74	R\$ 635.217,26	R\$ 19.765.112,00
11/2012	R\$ 19.593.143,02	-	R\$ 19.593.143,02
12/2012	R\$ 17.862.931,96	R\$ 6.103.448,27	R\$ 23.966.380,23
TOTAL	R\$ 156.026.493,50	R\$ 12.590.128,53	R\$ 168.616.622,03

Determinada a receita bruta da atividade da contribuinte, para determinação do lucro aplica-se ao presente caso o disposto no art. 532 do RIR:

Art. 532. O lucro arbitrado das pessoas jurídicas, observado o disposto no art. 394, § 11, quando conhecida a receita bruta, será determinado mediante a aplicação dos percentuais fixados no art. 519 e seus parágrafos, acrescidos de vinte por cento (Lei nº 9.249, de 1995, art. 16, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 27, inciso I). O mencionado art. 519 do RIR fixa, para a atividade do contribuinte em questão (comércio), a alíquota de 8% (oito por cento), que acrescida de 20% conforme instrução do art. 532 acima, resulta em alíquota final de 9,6% (nove inteiros e seis décimos por cento).

O mencionado art. 519 do RIR fixa, para a atividade da LOG IN (comércio), a alíquota de 8% (oito por cento), que, acrescida de 20% conforme instrução do art. 532 acima, resulta na alíquota final de 9,6% (nove inteiros e seis décimos por cento).

Assim, o lucro da atividade da contribuinte no ano-calendário 2012, arbitrado pela fiscalização, totaliza o valor de R\$ 16.187.195,71 conforme demonstrado na tabela abaixo:

Mês/ Ano	Base de Cálculo do Lucro a ser Arbitrado	Lucro Arbitrado à Alíquota de 9,6%
01/2012	R\$ 7.172.213,40	R\$ 688.532,49
02/2012	R\$ 8.014.874,64	R\$ 769.427,97
03/2012	R\$ 12.086.163,34	R\$ 1.160.271,68
04/2012	R\$ 10.123.580,78	R\$ 971.863,75
05/2012	R\$ 11.435.344,92	R\$ 1.097.793,11
06/2012	R\$ 11.892.128,97	R\$ 1.141.644,38
07/2012	R\$ 13.391.661,82	R\$ 1.285.599,53
08/2012	R\$ 15.232.082,46	R\$ 1.462.279,92
09/2012	R\$ 15.943.936,45	R\$ 1.530.617,90
10/2012	R\$ 19.765.112,00	R\$ 1.897.450,75
11/2012	R\$ 19.593.143,02	R\$ 1.880.941,73
12/2012	R\$ 23.966.380,23	R\$ 2.300.772,50
TOTAL	R\$ 168.616.622,03	R\$ 16.187.195,71

Dados as razões acima, que acertadamente afastaram os supostos erros de apuração levantados pela Recorrente, mantenho a autuação incólume, tal qual decidido pelo acórdão recorrido.

Tem-se claro que a autoridade fiscal, somente, após ter intimado e reintimado a empresa, acertadamente, arbitrou o lucro, com fundamento no artigo 530, inciso III do RIR/1999, abaixo transcrito:

“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;

(...)

Em função desse contexto, cabe enfatizar novamente, não restou ao fisco outra opção senão proceder a apuração do imposto com base no lucro arbitrado, tomando-se por base a receita conhecida oriunda da presunção legal do art. 42 da Lei n. 9.430/06.

Embora haja arguição do Recorrente no sentido de que a fiscalização tinha, com base nos livros e arquivos magnéticos disponibilizados pela recorrente, meios suficientes de obter com precisão as base tributável dos referidos lançamento, ela não faz a prova necessária a sustentar a sua alegação, pois sequer demonstra a viabilidade de apuração pelo Lucro Real conforme pretendido. O que leva a crer que sequer ela foi capaz de tal apuração e reforça ainda mais a necessidade de que a apuração tenha se dado na forma arbitrada.

Acrescento que ainda que assim não fosse, quanto a impossibilidade da alteração pretendida pelo Contribuinte no sentido de afastar o arbitramento pela juntada de livros e documentos em momento posterior a autuação, temos a Sum. CARF 59.

Súmula CARF nº 59: A tributação do lucro na sistemática do lucro arbitrado não é invalidada pela apresentação, posterior ao lançamento, de livros e documentos imprescindíveis para a apuração do crédito tributário que, após regular intimação, deixaram de ser exibidos durante o procedimento fiscal.

No mais, como o recurso voluntário discute apenas o direito, não adentrando entrando na individualização dos lançamentos contábeis somada à comprovação de suas origens, deve ser mantido o lançamento neste ponto.

1- Da aplicação de multa qualificada e agravada.

A aplicação da multa qualificada se deu pela acusação do evidente intuito de fraude, bem como agravada por falta de atendimento às intimações recebidas da fiscalização.

Segundo entendeu a autoridade fiscal, o sujeito passivo teve, com seu comportamento, a intenção de retardar e, até mesmo, impedir o conhecimento por parte do fisco da ocorrência dos fatos geradores dos tributos objetos do presente lançamento, portanto, incorreu no art. 71 da Lei 4.502/64.

Conforme esclarecido no acórdão recorrido:

Vamos aos fatos observados nos autos:

□ A contribuinte, ao apresentar sua DIPJ "zerada" e ao não declarar nenhum débito em sua DCTF, atuou voluntariamente no sentido de impedir o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal. Vale observar que, nos impostos lançados por homologação, como é o caso do IRPJ, transfere-se ao sujeito passivo a responsabilidade pela apuração e antecipação do montante devido, bem como pela informação ao Fisco da ocorrência do fato gerador, fatos esses omitidos pela fiscalizada (a retificação da DIPJ ocorrida anos depois, a pedido da fiscalização e após o início da mesma, não tem o condão de eliminar o dolo do ato anteriormente cometido).

☐ A contribuinte omitiu das autoridades fazendárias informações relativas a rendimentos tributáveis decorrentes dos depósitos efetivados em contas bancárias e, quando regularmente intimada a fazê-lo, furtou-se de comprovar a origem de tais depósitos, suprimindo assim imposto e contribuições sociais previstas na legislação federal.

☐ A contribuinte fraudou a fiscalização tributária ao inserir elementos inexatos e ao omitir diversas operações financeiras e comerciais em sua escrituração contábil, descumprindo a legislação comercial e fiscal, e, assim, suprimindo tributo e contribuições sociais previstas na legislação federal.

☐ Consta-se ainda, da parte da contribuinte, uma clara seletividade das contas que apresentaram as maiores margens de erro na escrituração contábil, como as contas representativas de movimentação bancária e aquelas representativas de outros fluxos financeiros (adiantamentos), o que evidencia uma premeditação e execução dolosa de fraude contábil contra o fisco federal.

☐ São dignos de nota os sinais exteriores de prosperidade que o grupo empresarial (informal), do qual a empresa LOG IN faz parte, esbanja ao mercado, o que pode ser claramente observado na reportagem que teve alguns trechos reproduzidos no início do TVF. Para o mercado, de forma geral, as empresas do grupo do FLÁVIO se apresentam saudáveis, enquanto que para o fisco chegam a amargar prejuízos.

☐ Deve-se relemburar, por fim, o histórico de autuações nas esferas estadual e federal de outras empresas do grupo, também apresentado na introdução do TVF, que vem apenas corroborar o *modus operandi* há muito tempo utilizado pelo grupo da empresa ora fiscalizada.

Por todo o exposto, resta clara a presença dos elementos descritos pelos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502/1964 - "sonegação" e "fraude", respectivamente -, nos termos consignados no Termo de Verificação Fiscal, pelo quê correta a qualificação da multa de ofício aplicável nas autuações em questão, nos termos do art. 44, inciso I e § 1º, da Lei nº 9.430/1996 e legislação conexa.

Ressalte-se, a prática de apresentação reiterada de DIPJ zeradas ou com valores de receitas muito inferiores aos efetivamente recebidos diante das notas fiscais por ela emitidas, além da apresentação de contabilidade com inexatidões premeditadas, são provas inequívocas da intenção de fraudar o fisco.

Com relação ao agravamento da multa, não basta que reste configurada a falta de atendimento da intimação no prazo nela marcado. Que o contribuinte, regularmente intimado, não apresente as informações e documentos solicitados, mas que fique evidente a intenção de opor dificuldade à fiscalização.

Costumeiramente, nos casos em que a apuração se dá por arbitramento sou bastante sensibilizada pela aplicação da Súmula CARF 96, segundo a qual:

Sum. 96: "A falta de apresentação de livros e documentos da escrituração não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa omissão motivou o arbitramento dos lucros".

Contudo, no caso em apreço, considero não se tratar de mera não apresentação de livros e documentos da escrituração, mas sim há presença de conduta dolosa do contribuinte no sentido de evidente a intenção de opor dificuldade à fiscalização, na medida em que, inseriu elementos inexatos e ao omitir diversas operações financeiras e comerciais em sua escrituração

contábil, descumprindo a legislação comercial e fiscal, e, assim, suprimindo tributo e contribuições sociais previstas na legislação federal.

Por esse motivo, tomo de empréstimo as considerações do Conselheiro Luiz Rodrigo no Acórdão 1104-002.498, bastante pertinentes a este caso, quando menciona que:

"Pela dicção da redação da Lei nº 4.502/1964, deve-se comprovar a ação ou omissão dolosa tendente a ocultar, do conhecimento do fisco, a ocorrência do fato gerador.

O elemento dolo não é representado pelos atos praticados, pela exteriorização destes; característica marcante dos elementos objetivos do tipo penal. O dolo é representado pelo elemento subjetivo do tipo, que se perfaz pela intenção do agente em praticar tal conduta, descrita na norma como ilícita. Para a sua configuração, dever-se-ia buscar internar-se na mente do praticante da conduta para perceber qual era a sua intenção, se lícita ou ilícita. Entretanto, como isso não é possível, busca-se interpretar a exteriorização dos atos e, assim, constatar se houve, ou não, má-fé na prática da conduta".

No caso em concreto, evidente a intenção de opor dificuldade à fiscalização, verifica-se a presença da figura da omissão dolosa tendente a ocultar, do conhecimento do fisco, a ocorrência do fato gerador.

Razão pela qual, mantenho as multas tal qual foram aplicadas.

2- Da responsabilidade solidária;

Em seu Recurso Voluntário, a contribuinte reclama que a Fiscalização incluiu no polo passivo da autuação, por solidariedade, os sócios administradores da Log In, empresas Ecco e Delta, e o seu administrador, Sr. Flávio. Todavia, ao tratar dos fundamentos pelos quais estendeu a responsabilidade a esses terceiros, não teria sido clara sobre qual seria o dispositivo legal que fundamentaria sua pretensão.

Contudo, contrario a pretensão dos Recorrentes, a prova dos autos forma convicção em sentido diverso, pois como bem anotado pela DRJ:

Registramos, a seguir, fatos observados e incluídos nos autos (TVF e demais documentos) relacionados com a atuação do Sr. Flávio Teixeira da Costa (FLÁVIO) frente aos negócios da LOG IN (e do grupo informal de empresas sob seu comando):

☐ A entrevista concedida pelo FLÁVIO a revista especializada da área de distribuição, publicada em julho de 2013, demonstra que era dele o controle de fato da LOG IN (e também do grupo informal de distribuição de produtos de higiene e limpeza ao qual pertence a fiscalizada).

☐ Nessa entrevista, FLÁVIO se apresenta como administrador e controlador do grupo e fornece detalhes das operações e das estratégias dos negócios que evidenciam a sua função de absoluta liderança.

☐ O artigo aqui citado traz ainda diversas fotografias contendo a imagem do FLÁVIO nas dependências da empresa e em reunião com o que seriam os colaboradores e representantes do grupo.

□ A imagem do FLÁVIO à frente dos negócios da LOG IN (e do grupo empresarial), ao menos desde 2010 e até os dias atuais, pode ser vista no sítio do Youtube, concedendo entrevistas e depoimentos nos quais fala sobre assuntos relacionados à sua área de atuação: distribuidor e atacadista de produtos de higiene e beleza. Seguem alguns vídeos citados no TVF:

1. Endereço eletrônico: https://www.youtube.com/watch?v=lk1xcJ_OhKY

Nome do vídeo: “Flávio Costa - Paulistana Distribuidora”

Obs.: Neste vídeo, publicado em abril/2010, FLÁVIO concede entrevista na qual esclarece, logo no início, que atua como distribuidor e atacadista.

2. Endereço eletrônico: https://www.youtube.com/watch?v=hT5xm1A_VuU

Nome do vídeo: “Distribuidora Paulistana”

Obs.: Vídeo promocional da “Distribuidora Paulistana”, publicado em fevereiro/2015, no qual declaram serem um dos líderes de mercado na distribuição de produtos Procter & Gamble, atuarem exclusivamente no estado de São Paulo, e possuem centenas de colaboradores. A partir de determinado ponto do vídeo vemos FLÁVIO dando depoimento a respeito do grupo. É a única pessoa a falar em nome do grupo.

3. Endereço eletrônico: <https://www.youtube.com/watch?v=HLzg7TenuuM>

Nome do vídeo: “Perspectivas do varejo em 2015 - Flávio Costa | Direto da Redação”

Obs.: Edição do boletim “Newtrade”, publicada em março/2015. Aos 15 minutos de vídeo FLÁVIO é apresentado pelo entrevistador como “Diretor Presidente da Paulistana Distribuidora”, e a partir deste ponto concede entrevista na qual fala sobre assuntos de interesse do ramo de distribuição.

4. Endereço eletrônico: <https://www.youtube.com/watch?v=feCct86N3SE>

Nome do vídeo: “Flávio Costa, presidente do Grupo SP, analisa o novo perfil do consumidor”

Obs.: Edição do boletim “Newtrade”, publicada em setembro/2016 (cerca de três meses antes da lavratura do presente Termo). A ementa do vídeo diz: “Mudanças no hábito de consumo começam a ser sentidas pela cadeia de abastecimento neste segundo semestre. Saiba quais são essas mudanças e, como Flávio Costa - presidente do Grupo SP - tem planejado suas vendas para alcançar esse novo perfil de cliente”. No vídeo FLÁVIO faz uma análise da atual conjuntura do ramo de distribuição.

□ FLÁVIO é ainda colunista da revista eletrônica Newtrade, a mesma que produziu alguns dos vídeos acima mencionados, onde escreve a respeito de temas de interesse do mercado de distribuição de produtos. A coluna pode ser vista no endereço eletrônico <http://newtrade.com.br/autor/flaviopaulistana/>.

□ O TVF registra que FLÁVIO foi ao menos uma vez condenado em definitivo por crimes contra a ordem tributária, nos autos do processo de apelação nº 0000788-97.2010.8.26.0152, que tramitou no Tribunal de Justiça de São Paulo - TJSP com trânsito em julgado em abril de 2016. O TVF lista também outras ações tributárias contra o mesmo responsável na Justiça do Estado de São Paulo:

1. Ação 0303539-26.0041.8.26.0014 Execução Fiscal / ICMS/ Imposto sobre Circulação de Mercadorias Executo: Flavio Teixeira Costa Recebido em: 28/09/2004 - Vara das Execuções Fiscais Estaduais

2. Ação 0246766-11.0011.8.26.0014 Execução Fiscal / ICMS/ Imposto sobre Circulação de Mercadorias Executo: Flavio Teixeira da Costa Recebido em: 30/12/2002 - Vara das Execuções Fiscais Estaduais

3. Ação 0226500-03.0011.8.26.0014 Execução Fiscal / ICMS/ Imposto sobre Circulação de Mercadorias Executo: Flavio Teixeira Costa Recebido em: 31/05/2002 - Vara das Execuções Fiscais Estaduais

4. Ação 0003820-61.2009.8.26.0309 (309.01.2009.003820) Execução Fiscal / ICMS/ Imposto sobre Circulação de Mercadorias Executo: Flavio Teixeira da Costa Recebido em: 04/02/2009 - Vara da Fazenda Pública

5. Ação 0001867-60.2010.8.26.0654 (654.01.2010.001867) Execução Fiscal / ICMS/ Imposto sobre Circulação de Mercadorias Executo: FLAVIO TEIXEIRA DA COSTA Recebido em: 29/06/2010 - Vara Única

☐ O TVF também informa que, formalmente, FLÁVIO consta na base de dados do sistema CNPJ como administrador de 17 empresas, a exemplo da ECCO MAIS, empresa sócia da LOG IN; sócio administrador de 5 empresas, sendo quatro delas empresas patrimoniais destinadas à administração de bens, e sócio de outras 2 empresas. Mas apesar de ser diretor presidente ou sócio de grande grupo de distribuição de produtos, apresenta-se ao Fisco como alguém de poucas posses e renda incompatível com sua posição e suas atividades - possui apenas um imóvel em seu nome e apenas um veículo Fiat Elba ano 1991.

☐ Entretanto, mesmo com sua renda média de apenas R\$ 96.166,67 nos últimos seis anos e seu pequeno patrimônio declarado, como traz o TVF, FLÁVIO demonstra possuir acesso a vastos recursos financeiros, ao menos em parte oriundos das empresas do grupo. Vejamos:

☐ Seu endereço - Al. Nápoles, 241 - Tamboré 4 - Santana de Parnaíba - SP - é uma casa localizada em condomínio de luxo na grande São Paulo.

☐ Localizou-se reportagem publicada na revista Crescer, edição de março de 2002, sobre o nascimento de seu filho com Cristine de Castro Coelho (CRISTINE). O endereço de entrega das mercadorias compradas pelo FLÁVIO para a ocasião - Rua Ministro Rocha Azevedo, nº 508, ap. 31 - é um apartamento de alto padrão com valor atual estimado de R\$ 7.559.165,51 no qual reside CRISTINE e seu filho, e que pertence à ERRIVENOVE PARTICIPAÇÕES E ADMINISTRAÇÃO DE BENS LTDA, uma das empresas do grupo que, à época, tinha o próprio FLÁVIO como sócio.

☐ Não se encontrou nenhum registro de pagamento de aluguel pelo uso do imóvel onde reside a CRISTINE, nem por parte do FLÁVIO nem da CRISTINE. A empresa também não dispunha à época, de acordo com suas declarações enviadas à Receita Federal, de capacidade econômica para adquirir o imóvel. Ressalte-se que a mesma empresa possui, de acordo com o RENAVAM, cinco motocicletas da marca Harley Davidson e outros dois veículos de alto padrão.

☐ CRISTINE possui, em seu nome, um veículo importado de alto luxo da marca Porsche, modelo Macan S, ano 2014/2015. Em sua declaração de renda

CRISTINE justifica os recursos que possibilitariam a compra de tal veículo como advindos de um empréstimo contraído de FLÁVIO. Não há, no entanto, na declaração de FLÁVIO, o registro de tal empréstimo nem mesmo há respaldo patrimonial para tal.

□ Ressalte-se, por fim, que tanto a escrituração contábil quanto a movimentação bancária da LOG IN trazem diversos lançamentos, créditos e pagamentos relacionados com as empresas do "Grupo Paulistana". Listamos alguns já citados neste voto, devendo-se mencionar que são apenas exemplos, pois as intimações trouxeram vários outros lançamentos e questionamentos relacionados com aspectos específicos da sua contabilidade e movimentação bancária que foram todos desatendidos pela intimada. Vejamos:

□ A LOG IN recebeu em sua conta bancária mantida no Santander diversos créditos provenientes da empresa PG MUNDI PAULISTANA que totalizaram R\$ 14.096.000,00, mas não fora emitida nenhuma nota fiscal.

□ O Anexo III do TIF 02/2016 relacionou vários lançamentos bancários provenientes da empresa PAULISTANA PG D L P H L LTDA mas não localizados na contabilidade da LOG IN;

□ O Anexo IV do TIF 02/2016 relacionou vários lançamentos bancários provenientes da empresa PAULISTANA LOG mas não localizados na contabilidade da LOG IN.

□ O Anexo V do TIF 02/2016 relacionou lançamento bancário proveniente da empresa PAULISTANA DISTR mas não localizado na contabilidade da LOG IN.

□ O Anexo VI do TIF 02/2016 relacionou vários lançamentos bancários provenientes da empresa PG MUNDI PAULISTANA mas não localizados na contabilidade da LOG IN.

□ Na análise da conta contábil "Adiantamento de Clientes", foram identificados diversos lançamentos a crédito, em especial das empresas " PG MUNDI PAULISTANA DIST LOG" e "FMAISPAR DISTR E LOG E PROD DE HIG E LIM" (empresas que também pertencem ao FLÁVIO), representando em alguns casos a devolução total dos adiantamentos. Por outro lado, não se identificou nenhuma nota fiscal tendo como destinatárias essas duas empresas. Seguem alguns exemplos constantes do TVF:

- Em 26/07/2012, há um débito de R\$ 1.300.000,00 na subconta "Banco Itau CC 293938" tendo como contrapartida um crédito de mesmo valor na subconta "PG MUNDI PAULISTANA DIST LOG";

- Em 20/12/2012, há um débito de R\$ 615.000,00 na subconta "PG MUNDI PAULISTANA DIST LOG" tendo como contrapartida um crédito de mesmo valor na subconta "Banco Votorantim";

- Em 06/09/2012, há um débito de R\$ 1.000.000,00 na subconta "Banco Itau CC 293938" tendo como contrapartida um crédito de mesmo valor na subconta "FMAISPAR DISTR E LOG E PROD DE HIG E LIM";

- Em 03/12/2012, há um débito de R\$ 1.956.000,00 na subconta "FMAISPAR DISTR E LOG E PROD DE HIG E LIM" tendo como contrapartida um crédito de mesmo valor na subconta Banco Itau CC 293938".

□ Na análise da conta contábil "Caixa", foram identificados pagamentos e recebimentos de valores expressivos que transitaram diretamente por esta conta, ou seja, foram efetuados "em espécie". Seguem alguns exemplos constantes do TVF:

- Em 31/01/2012, lançamento a crédito na subconta "caixa geral" de R\$ 518.407,38 tendo como contrapartida um lançamento a débito de mesmo valor na conta "adiantamento a fornecedores", subconta "PG MUNDI PAULISTANA DISTRIBUIÇÃO";

- Em 29/02/2012, lançamento a crédito na subconta "caixa geral" de R\$ 138.612,72 tendo como contrapartida um lançamento a débito de mesmo valor na conta "adiantamento a fornecedores", subconta "PG MUNDI PAULISTANA DISTRIBUIÇÃO";

- Em 17/05/2012, lançamento a crédito na subconta "caixa geral" de R\$ 458.017,01 tendo como contrapartida um lançamento a débito de mesmo valor na conta "fornecedores nacional diversos" contendo o histórico "Pagamento pelo Caixa Confi Tit 2866 FMAISPAR DIST e LOG de PROD de HIG E".

Nos termos do art. 135, inciso III, do CTN, "os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado" têm interesse comum com a empresa quando cometem, em benefício desta, "atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos".

Pelo exposto, restou claro que FLÁVIO é o administrador e controlador de um grupo de empresas ao qual pertence a LOG IN, e que sua atuação efetivamente beneficiou a autuada com o resultado das práticas de sonegação e fraude, práticas essas que também se reverteram em seu favor ao usufruir de bens que se encontram formalmente em nome de empresas do grupo que ele controla.

Como diretor presidente e sócio, ainda que indiretamente, da LOG IN, FLÁVIO auferir renda proveniente ao menos em parte da sonegação de tributos, caracterizando a hipótese delineada pelo inciso I do art. 124 do CTN, que considera solidariamente obrigadas "as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal".

Pode-se verificar, no caso vertente, a presença dos elementos necessários à caracterização da responsabilidade prevista no art. 135, quais sejam: o elemento fático e o elemento pessoal⁵, uma vez que a responsabilidade tributária do art. 135, inciso III, atrai a responsabilidade solidária prevista no art. 124, inciso I.

Quanto ao elemento fático ("atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos"), as circunstâncias que envolveram a falta de recolhimento de tributos evidenciam infração à lei, com consequências não só no campo tributário, mas também na área penal. São ilícitos que envolvem as condutas descritas nos arts. 71 e 72 da Lei n.º 4.502/64, ou seja, sonegação e fraude, haja vista a qualificação da multa de ofício.

5 Ferragut, Maria Rita. Responsabilidade tributária e o Código Civil de 2002 / Maria Rita Ferragut. São Paulo: Noeses, 2013.

Portanto, considerando que se mostrou correta a qualificação da penalidade com fundamento no art. 44, inciso I c/c § 1º, da Lei nº 9.430/96 e arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502/64, incide, automaticamente, a responsabilidade tributária dos administradores da pessoa jurídica que, à época da ocorrência dos respectivos fatos geradores, também

poderão vir a ser responsabilizados pelo cometimento de crimes contra a ordem tributária. A título ilustrativo, trago julgado consentâneo com esse entendimento:

SUJEIÇÃO PASSIVA. MULTA QUALIFICADA. RESPONSABILIDADE ATRIBUÍDA A ADMINISTRADOR DA PESSOA JURÍDICA. ART. 135, III, DO CTN. POSSIBILIDADE. A cominação da penalidade qualificada baseada em conduta dolosa que denote sonegação, fraude ou conluio com repercussões, em tese, na esfera criminal, ensejam a responsabilização dos administradores da pessoa jurídica à época da ocorrência dos fatos geradores da obrigação tributária em questão. (Acórdão CARF nº 1402-002.180, sessão de 03/5/2016) [Grifei].

A partir do acima exposto, o elemento pessoal - a participação de pessoa descrita no inciso III do art. 135 do CTN em atos que infringiram a lei - restou caracterizado para todos os períodos autuados na pessoa do FLÁVIO.

FLÁVIO possui ainda, dada sua posição de absoluto comando da empresa, responsabilidade direta pelos fatos descritos no TVF (e documentados nos autos), pois, como explica o TVF, *"o mecanismo de fraude contábil aplicado pela empresa por intermédio de seu contador não se tratou de mera casualidade ou oportunismo imediatista, mas de estratégia clara e previamente concebida para este fim"*. O capítulo inicial do TVF demonstrou que este tipo de fraude contábil é procedimento recorrente do grupo empresarial, grupo este sempre sob o comando do FLÁVIO.

O contador da empresa, Sr. Wilson Bigarella (WILSON), procurador do FLÁVIO, é responsável pela contabilidade de quase todas as empresas do grupo e operacionaliza o esquema fraudulento de forma semelhante em todos os casos que foram avaliados no TVF: "Certamente não o faz, o contador, de forma tão abrangente, à revelia do diretor presidente da companhia, com quem mantém, ao que tudo indica, relação de confiança".

O TVF recorda ainda que:

...conforme anteriormente relatado, FLÁVIO incorreu em ato flagrantemente doloso quando, a despeito da completa falsidade da informação, e na condição de administrador da empresa, declarou à administração tributária, por meio da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ, que no ano calendário sob escrutínio o faturamento da empresa teria sido zero. Lembramos mais uma vez que a retificação da referida declaração, ocorrida anos depois, a pedido desta fiscalização e após o início da mesma, ainda que regularize a situação da declaração em si, não tem o condão de eliminar o dolo do ato anteriormente cometido...

Por tudo que aqui se registrou, inclusive por ter beneficiado a autuada com o resultado das práticas de sonegação e fraude, práticas essas que também se reverteram em seu favor, solidarizamos Flávio Teixeira da Costa, CPF nº 039.100.008-00, à autuada, na condição de responsável tributário, nos termos do inciso I do art. 124 e do inciso III do art. 135, ambos da Lei nº 5.172/66.

No que concerne às empresas Ecco Mais Empreendimentos e Participações Ltda (ECCO) e Delta Par Participações e Administração de Bens Ltda (DELTA), sócias da LOG IN, verifica-se que existe um liame inequívoco entre essas empresas, pois possuem apenas aparência de unidades autônomas, quando, na verdade, a sua atuação é uma só e voltada ao mesmo objetivo, qual seja, os interesses do Sr. Flávio Teixeira da Costa.

Além de tudo o que antes se consignou, pode-se evidenciar o interesse comum da ECCO e da DELTA nas práticas de sonegação e fraude aqui descritas através do fato de que, na qualidade de sócias da LOG IN, são as beneficiárias diretas do excedente gerado pela sonegação praticada, e também pela clara vinculação gerencial dessas três empresas, através da coincidência do administrador responsável, que, no caso, é o Sr. FLÁVIO, conforme atestam as telas abaixo:

Portanto, pela sua condição de sócias da LOG IN e, portanto, beneficiárias diretas do excedente gerado pela sonegação praticada, e por sua participação na administração da empresa por intermédio de seu administrador e representante na sociedade em comento - FLÁVIO -, solidarizamos as empresas Ecco Mais Empreendimentos e Participações Ltda, CNPJ nº 10.361.956/0001-72 e Delta Par Participações e Administração de Bens Ltda, CNPJ nº 10.361.868/0001-70, à autuada, na condição de responsáveis tributários, nos termos do inciso I do art. 124 da Lei nº 5.172/66.

DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO CONTADOR DA LOG IN

No que concerne à responsabilização do contador da Log In pelos créditos tributários em questão, defende-se ele sob o argumento de que é prestador de serviços contratado pela pessoa jurídica. Wilson, por ser terceirizado, preenchia e entregava as declarações contábeis e fiscais com base nas informações que lhe eram fornecidas, não sendo razoável que se admita possa a Fiscalização incluí-lo como partícipe de uma dita fraude sem que haja elementos concretos de sua participação na suposta fraude.

Está amplamente demonstrado neste voto (e nos autos) que a escrituração contábil apresentada pela LOG IN, que se sujeita à apuração do lucro real, possui erros, vícios e deficiências que não permitem a identificação de sua efetiva movimentação financeira e bancária nem a determinação do lucro real, e, dessa forma, encontra-se em direta oposição ao que dispõem tanto o parágrafo único do artigo 251 do RIR quanto o caput do artigo 269 do mesmo diploma legal.

Como traz o TVF, todos esses erros, vícios e deficiências "têm precisamente o condão de mascarar a movimentação financeira da empresa, a ponto de impossibilitar seu rastreamento contábil, inviabilizando, assim, a averiguação do lucro real apurado pela companhia, base de cálculo de diversos tributos federais".

Ficou também evidenciado no TVF que *"não tratamos de erros simples e escusáveis, mas de fraude aplicada. O resultado destas manobras foi o esfacelamento das evidências contábeis que poderiam comprovar que o prejuízo operacional convenientemente apurado pela fiscalizada não resistiria a uma análise mais profunda por parte deste fisco"*.

Veja-se ainda o seguinte trecho do TVF:

Conforme anteriormente mencionado neste TVF, a lei, em especial o Decreto 3000/99, é claro ao determinar que "a escrituração deverá abranger todas as operações do contribuinte, os resultados apurados em suas atividades no território nacional", e ainda que "a escrituração será completa, (...) com individuação e clareza". Mais clara ainda é a lei quando determina que "constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributos, ou contribuição social e qualquer acessório mediante as seguintes condutas: omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;

fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal; fazer declaração falsa ou omitir declaração sobre rendas, bens ou fatos, ou empregar outra fraude, para eximir-se, total ou parcialmente, de pagamento de tributo.”

A posição do Sr. Wilson Roberto Bigarella (WILSON), enquanto contador e representante/procurador da LOG IN, por ela responsável perante o fisco federal e signatário das escriturações entregues a esta RFB, é privilegiada e fundamental. Nesse contexto, as manobras contábeis e fiscais adotadas pela fiscalizada não teriam sido possíveis sem o seu conhecimento e a sua participação direta, tendo-se em conta inclusive o conhecimento específico que detém.

O acórdão recorrido é exaustivo ao demonstrar os fundamentos fáticos apurados pela fiscalização para a caracterização da solidariedade e sua consequente responsabilização pelo pagamento dos tributos objeto deste lançamento.

Pelo exposto, voto por NEGAR provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin