



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10909.004629/2010-39  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1401-006.529 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 20 de junho de 2023  
**Recorrente** NOVA PAPEIS INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PAPEIS LTDA - ME  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2008

NORMAS PROCESSUAIS. NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.

Não há que se falar em nulidade do auto de infração quando o mesmo possui todos os elementos necessários à compreensão inequívoca da exigência, detalhados em Relatório de Fiscalização, que é parte integrante do Auto, e dos fatos que o motivaram e o adequado enquadramento legal da infração fiscal.

O cerceamento ao direito de defesa somente se caracteriza pela ação ou omissão por parte da autoridade lançadora que impeça o sujeito passivo de conhecer os dados ou fatos que, notoriamente, impossibilitem o exercício de sua defesa.

Não provada violação das disposições contidas no art. 142 do CTN, nem dos arts. 10 e 59 do Decreto nº 70.235/72, não há que se falar em nulidade quer do lançamento, quer do procedimento fiscal que lhe deu origem.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGENS. PRESUNÇÃO LEGAL. OMISSÃO DE RECEITA.

Caracterizam como omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito 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.

OMISSÃO DE RECEITAS OPERACIONAIS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Constatada em procedimento fiscal de diligências junto a terceiros a existência de duplicatas de sua emissão ou de sua propriedade, cuja receita de venda e/ou de título descontado não foi declarada na DIPJ, correto o lançamento de ofício do imposto de renda incidente sobre as mesmas (base de cálculo do Lucro Arbitrado).

CSLL. PIS. COFINS. LANÇAMENTOS DECORRENTES DA FISCALIZAÇÃO DO IRPJ. EFEITOS.

Mantida a matéria tributável apurada no lançamento do IRPJ, sendo a mesma que deu causa aos lançamentos das contribuições sociais, permanece inalterado

o lançamento destas, face à íntima relação de causa e efeito entre o lançamento de IRPJ (principal) e os ditos decorrentes.

**IRRF. PAGAMENTOS SEM COMPROVAÇÃO DA OPERAÇÃO/CAUSA. TRIBUTAÇÃO NA FONTE.**

Fica sujeito à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, assim como pagamentos efetuados ou recursos entregues a terceiros ou sócios, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa.

**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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar as preliminares arguidas e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Daniel Ribeiro Silva (Vice-Presidente), Cláudio de Andrade Camerano, Ailton Neves da Silva (suplente convocado), Andre Severo Chaves e Itamar Artur Magalhaes Alves Ruga, Andre Luis Ulrich Pinto e Lucas Issa Halah.

## **Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal em Florianópolis (SC), na qual julgou improcedente a impugnação

administrativa apresentada pelo contribuinte, onde fora exigida da contribuinte a importância de R\$ 152.507,86 a título Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ acrescida de multa de ofício de 75% e encargos legais devidos à época do pagamento, referentes aos fatos geradores trimestrais findos em 30/09/2008 e 31/12/2008.

Em consulta à “ *Descrição dos Fatos e Enquadramento(s) Legal(is)*”, às folhas 117, verifica-se que a autuação se deu em razão de arbitramento de lucro, se reportando ao Relatório de Fiscalização.

Tratou, portanto, a autoridade fiscal de apurar os valores devidos, a título de IRPJ, com base no lucro arbitrado, nos termos do inciso II, alínea ‘b’ e inciso III, do artigo 530 do Regulamento do Imposto sobre a Renda 1999 RIR/ 1999, tendo como base de cálculo a receita bruta conhecida, conforme dispõe o art.532 do RIR/99.

Em decorrência deste lançamento, foram ainda lavrados os Autos de Infração a título de Contribuição para o Programa de Integração Social PIS, (fls.123 a 129), de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS (fls.130 a 135) e de Contribuição Social sobre o Lucro – CSLL (fls.136 a 142) nas importâncias de R\$ 44.554, 20, R\$ 205.634,84 e de R\$ 74.028,55, respectivamente, acrescidas da multa de ofício de 75% e de juros de mora à época do pagamento.

Foi, também, lavrado Auto de Infração, a título de Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF (fl.143 ) o qual exige da Contribuinte a importância de R\$ 2.137.089,28, acrescida da multa de ofício de 75% e de juros de mora à época do pagamento, tendo como enquadramento legal o art.674, §1º do RIR/99

Do Relatório da Fiscalização, tem-se (fls.170 a 176):

## **2.2 Arbitramento do Lucro: Desclassificação da Contabilidade e Falta de Apresentação de Livros e Documentos**

Após ter sido regularmente intimada, a FISCALIZADA não apresentou e não entregou o Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR), o Livro de Registro de Inventário e os documentos contábeis (à exceção dos extratos bancários) que respaldassem os registros contábeis efetuados no Livro Diário e no Livro Razão (subitem 2.1), elementos estes pertencentes a sua contabilidade comercial e fiscal do ano de 2008.

Por outro lado, a contabilidade comercial (Livro Diário e Livro Razão) apresentada e entregue pela FISCALIZADA continha deficiências que a tornaram imprestável para determinar sua movimentação financeira efetiva, como também, seu lucro contábil, base para o lucro real (subitens 2.3, 2.4 e 2.6).

[...]

## **2.3 Infração Apurada: Omissão de receita decorrente de créditos bancários de origem não comprovadas**

[...] e, considerando, ainda, que os documentos contábeis que assentaram a contabilidade não foram apresentados e nem entregues à FISCALIZAÇÃO, a FISCALIZADA foi intimada a comprovar as origens dos valores creditados nas contas de depósito mantidas em seu nome nos bancos Banrisul e Bradesco, bem como a

comprovar as causas ou as operações que deram origens aos pagamentos efetuados através destas mesmas contas bancárias (subitem 2.1).

[...]em razão da FISCALIZADA não ter comprovado mediante documentos os fatos que lhe foram imputados, ficou caracterizada a infração de omissão de receitas decorrentes de créditos bancários de origens não comprovadas, prevista no RIR/99, art.849.

[...]

Os valores creditados na conta de depósito do Banco Banrisul, cujas origens não foram comprovadas pela FISCALIZADA, tributados como omissão de receitas, estão demonstrados no Anexo B deste Relatório de Fiscalização.

Os valores creditados na conta de depósito do Banco Bradesco, cujas origens não foram comprovadas pela FISCALIZADA, tributados como omissão de receitas, estão demonstrados no Anexo A deste Relatório de Fiscalização, ressaltando que, de seus valores, foram deduzidos os valores creditados pelas empresas Advalorem Fomento Ltda e Bay Fomento Comercial Ltda., cujas origens foram comprovadas pela FISCALIZAÇÃO através de diligências fiscais.

#### **2.4 Infração Apurada: Falta de Recolhimento do IRPJ sobre as receitas da atividade não declaradas**

O arbitramento do lucro resultou na falta de recolhimento do IRPJ, incidente sobre as receitas brutas mensais auferidas pela FISCALIZADA no ano-calendário de 2008, nos termos estabelecidos pelo art. 532 do RIR/99, decorrentes das vendas de mercadorias de fabricação própria e de outros valores, conforme valores apurados pela FISCALIZAÇÃO, através das diligências fiscais realizadas junto as empresas Advalorem Fomento Ltda e Bay Fomento Comercial Ltda (subitens 2.1, 2.2 e 2.3).

Os valores apurados pela FISCALIZAÇÃO, tributados como receitas da atividade, estão demonstrados no Anexo C deste Relatório de Fiscalização [...].

#### **2.5 Infrações Apuradas: Tributação Reflexa falta de recolhimento da CSLL, do PIS e da COFINS sobre as receitas da atividade não declaradas e sobre as receitas omitidas**

Os fatos e as infrações apuradas na Ação Fiscal nº 0920600/2010/003733, se constituíram em infrações à legislação tributária federal da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), da Contribuição Social para Formação do Programa de Integração Social (PIS), e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS).

#### **2.6 Infração Apurada: Falta de Recolhimento do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) sobre os pagamentos efetuados sem comprovação das causas ou das operações que lhes deram origens.**

A FISCALIZADA realizou através dos bancos Banrisul e Bradesco, dentre outros, os pagamentos relacionados, respectivamente, nos Anexos C e D do Termo de Intimação Fiscal nº 002 (Processo Fiscal, fls. 10/11; 28/34). Nos exames fiscais realizados no Livro Razão e nos extratos bancários das respectivas contas de depósito, a FISCALIZAÇÃO não conseguiu identificar as causas ou as operações que lhes deram origens, circunstância esta agravada, ainda, em razão da FISCALIZADA não ter apresentado os documentos contábeis que assentaram sua contabilidade; de qualquer modo, a FISCALIZADA foi regularmente intimada a comprovar, mediante documentos, as causas ou as operações que deram origens aos citados pagamentos, conforme já descrito anteriormente (subitens 2.1 e 2.3).

Os esclarecimentos escritos apresentados e entregues pela FISCALIZADA não puderam ser acatados pela FISCALIZAÇÃO, pelas seguintes razões já descritas neste Relatório de Fiscalização (subitens 2.1, e 2.3), e, também, pelas razões adiante descritas.

Tendo em vista a negativa injustificada da FISCALIZADA em não prestar e nem apresentar esclarecimentos escritos detalhados, acompanhados de documentos contábeis, inclusive contratos, para comprovar as causas ou as operações dos pagamentos efetuados através dos bancos Banrisul e Bradesco, cujos montantes e valores individuais podem ser considerados expressivos em relação ao próprio faturamento, a FISCALIZAÇÃO diligenciou junto as empresas para as quais a FISCALIZADA realizou tais pagamentos, tendo sido apurados os seguintes fatos:

[...]

Os pagamentos realizados através dos bancos Banrisul e Bradesco, cujas causas ou operações que lhes deram origens não foram comprovados pela FISCALIZADA mediante documentos, considerados como rendimentos líquidos, tiveram, para fins de incidência do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) seus valores tributados na data dos seus respectivos pagamentos e assim reajustados: VALOR DO PAGAMENTO x 100 / 0.65, nos termos previstos no RIR/99, art.674, §§ 2º e 3º.

Assim, em razão da FISCALIZADA não ter comprovado mediante documentos, as causas ou operações que deram origens aos pagamentos efetuados através dos bancos Banrisul e Bradesco, ficou caracterizada a infração de falta de recolhimento de IRRF incidente sobre seus valores, prevista no RIR/99, art. 674, § 1º.

Irresignada com o feito fiscal, encaminhou a contribuinte a sua impugnação às folhas 211 a, nas quais expõe suas razões de irresignação, a seguir resumidas:

#### **BASE DE CÁLCULO.**

Para a apuração dos créditos fiscais a Autoridade Fiscal deixou de auferir a real receita da REQUERENTE que era de R\$ 4.977.000,00, conforme demonstrado nos livros fiscais, ou seja, por si só, se for considerada a real receita da empresa para fins de base de cálculo, o valor apurado para o imposto devido seria consideravelmente inferior.

Neste crivo, a autoridade fiscal considerou como receita, a simples remessa entre contas correntes da própria empresa, ou seja, o valor auferido foi superior ao valor real, colaborando para que com isto, conseqüentemente, os impostos apurados, serem superiores ao correto.

Nota-se que no próprio relatório a autoridade fiscal, manifesta que desconsiderou os livros fiscais, sem ao menos apresentar motivo justo, entendendo que para servir como base de cálculo para as apurações dos impostos, o valor arbitrado, valor este inconcebível com a realidade da empresa.

No mesmo sentido, no ano calendário apurado, é público e notório que foi justamente o ano que a cidade da sede da empresa foi tomada pela inundação de novembro de 2008, mês este que impossibilitou o lançamento fiscal por motivo de força maior.

Mas mesmo assim, posteriormente foi relacionada exatamente a movimentação fiscal da empresa, ou seja, a real base de cálculo de R\$ 4.977.000,00. 08.

Por fim, a fiscalização deve ser reformada devendo a autoridade fiscal tomar como **Base de Cálculo o Valor de R\$ 4.977.000,00**, para a apuração do imposto devido de IRPJ, PIS, COFINS, e CSLL, já que sobre o Imposto de Renda Retido na Fonte não é devido, como será demonstrado.

### **BITRIBUTAÇÃO.**

A autoridade fiscal ao utilizar a base de cálculo errada, como já afirmado anteriormente, tributou a empresa em recolhimento de IRPJ, auferindo o valor de R\$ 287.295,51, e posteriormente, usando a mesma base, tributou no mesmo sentido em IRRF, ou seja, tributou a mesma receita duas vezes, com o mesmo imposto.

Fato este é notório que é ilegal, já que a legislação e a jurisprudência são pacíficas, no sentido de impedir a bitributação.

Mesmo assim caso exista algum imposto devido, que seja considerado o IRPJ, haja vista que é o menos penoso, conforme determina os princípios tributários.

A autoridade tributária, além de bi tributar a mesma receita auferida, ainda considerou como passível de ser tributada, a simples remessa entre contas correntes da REQUERENTE, conforme manifesta no próprio auto de infração nos anexos A, B, C e D, ou seja, a mesma receita que girou nas contas correntes da empresa foi novamente tributada em dobro.

Nota-se que o valor auferido a título de somatório do auto de fiscalização, é superior a receita auferida pela fiscalizada no período, demonstrando assim, que a base de cálculo utilizada foi equivocada, bem como pela natureza da operação, pois a simples remessa entre contas correntes da mesma empresa, não podem ser tributadas.

### **APLICAÇÃO INDEVIDA DA MULTA DE 75%**

A Autoridade fiscal aplicou a multa de 75% baseando-se no que prevê a Lei 9.430/96, no seu Art. 44, inc I, em virtude de manifestar o lançamento de ofício.

Contudo a REQUERENTE apresentou todos os livros fiscais a Autoridade Fiscal, mostrando exatamente a sua movimentação financeira e tributária.

Muito embora a Autoridade fiscal manifesta em seu relatório que desconsiderou a contabilidade, a mesma foi utilizada para auferir a receita, ou seja, em um momento manifesta que a desconsidera a contabilidade, mas posteriormente a utiliza.

Neste diapasão, como Autoridade Fiscal se baseou nos documentos contábeis, para auferir a tributação, não pode vir futuramente querer aplicar a multa de 75% pelo lançamento de ofício. Deve sim existir certa coerência aplicação da lei tributária, já que esta não tem como objetivo a penalização do agente fiscalizado e sim, valer-se do cumprimento legal.

### **IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE**

Em relação a este tópico, é necessário frisar em primeira linha que a natureza das operações comerciais da REQUERENTE, é comércio e fabricação de papéis reciclados.

A partir disto, destaca-se que as operações que a autoridade fiscal diz não serem identificadas, na verdade foram, ou seja, a compra e venda de mercadorias para fabricação e comercialização de papeis.

Na mesma banda, as pessoas jurídicas envolvidas nas transações comerciais da empresa, como se observa no próprio relatório de fiscalização, **SÃO TODAS VINCULADAS AO RAMO DE FABRICAÇÃO OU COMÉRCIO DE PAPEIS.**

Destaca-se que para fabricar o papel, é necessária a aquisição de matéria-prima e de insumos, sendo esta, portanto a origem das operações financeiras fiscalizadas na empresa, que o Agente Fiscal diz ser desconhecida.

Sendo certa a natureza das operações, certa é também a identificação dos agentes, como a própria autoridade fiscal assim identificou, nas operações, conforme inclusive manifesta em seu relatório de fiscalização.

Neste sentido, é totalmente descabida a aplicação de IRRF contra a REQUERENTE em virtude de as operações serem identificadas, bem como as pessoas envolvidas.

E mais, os valores que a autoridade assim tributou, já tinham anteriormente sido tributados em IRPJ, ou seja, pelo mesmo fato gerador, houve duas tributações.

Inegável, portanto, a ilegalidade da tributação em IRRF contra a empresa, pelos motivos expostos e ainda, de que não pode a simples remessa entre as contas correntes da empresa ser passível de tributação, algo que por si só fere por completo o ordenamento jurídico.

Não bastasse a dificuldade financeira que a empresa vem sofrendo decorrentes da ganância dos bancos em terem que se submeter à minguada rentabilidade financeira, sobrepesa neste momento a incidência de carga tributária indevida, algo que obstrui qualquer possibilidade de manter-se em atividade e competitividade frente ao mercado.

Frisa-se novamente que dentre os fatos geradores auferidos pela autoridade Fiscal, na sua maioria foram para Pessoas Identificadas, ou ainda, compra de mercadorias para revenda, transferência entre contas, liquidação de cobranças, desconto escritural como demonstra a seguinte tabela:

**COMPRA DE MERCADORIAS PARA REVENDA. LIQUIDAÇÃO DE COBRANÇAS . TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS DA NOVA PAPEIS. DESCONTO ESCRITURAL. [...]**

Em relação ao simples fato de terceiros não terem respondido a fiscalização, não pode a REQUERENTE ser penalizada pela incidência de IRRF, visto que esta respondeu e esclareceu por completo ao Agente Fiscalizado o que lhe foi requisitado.

Como ficou fortemente demonstrado, tanto pela irregularidade do auto de infração, bem como pelos motivos aqui expostos, deve sim ser considerada indevida a tributação de IRRF, em face da REQUERENTE, devendo a auto de infração ser anulado seja pelos motivos de que os depósitos feitos a terceiros, foram com comprovação de causa (compra de matéria prima, insumos e mercadorias para revenda), bem como pela identificação dos agentes, inclusive, estes relacionados no auto de infração e relatório de fiscalização.

O Acórdão ora Recorrido (0729.460 - 3ª Turma da DRJ/FNS) recebeu a seguinte  
ementa:

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL****Ano-calendário: 2008****Normas Processuais. Nulidade. Improcedência.**

Não há que se falar em nulidade do auto de infração quando o mesmo possui todos os elementos necessários à compreensão inequívoca da exigência, detalhados em Relatório de Fiscalização, que é parte integrante do Auto, e dos fatos que o motivaram e o adequado enquadramento legal da infração fiscal.

O cerceamento ao direito de defesa somente se caracteriza pela ação ou omissão por parte da autoridade lançadora que impeça o sujeito passivo de conhecer os dados ou fatos que, notoriamente, impossibilitem o exercício de sua defesa.

Não provada violação das disposições contidas no art. 142 do CTN, nem dos arts. 10 e 59 do Decreto nº 70.235/72, não há que se falar em nulidade quer do lançamento, quer do procedimento fiscal que lhe deu origem.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ****Ano-calendário: 2008**

Depósitos Bancários. Origens. Presunção Legal. Omissão de Receita. Caracterizam como omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito 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.

Omissão de Receitas Operacionais. Lançamento de Ofício. Constatada em procedimento fiscal de diligências junto a terceiros a existência de duplicatas de sua emissão ou de sua propriedade, cuja receita de venda e/ou de título descontado não foi declarada na DIPJ, correto o lançamento de ofício do imposto de renda incidente sobre as mesmas (base de cálculo do Lucro Arbitrado).

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO.****Ano-calendário: 2008.****Presunções Legais Relativas. Distribuição do ônus da Prova.**

As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte o ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei. CSLL. PIS. COFINS. Lançamentos Decorrentes da Fiscalização do IRPJ. Efeitos.

Mantida a matéria tributável apurada no lançamento do IRPJ, sendo a mesma que deu causa aos lançamentos das contribuições sociais, permanece inalterado o lançamento destas, face à íntima relação de causa e efeito entre o lançamento de IRPJ (principal) e os ditos decorrentes.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE IRRF.  
Ano: 2008

Pagamentos sem comprovação da operação/causa. Tributação na Fonte. Fica sujeito à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, assim como pagamentos efetuados ou recursos entregues a terceiros ou sócios, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa.

Impugnação Improcedente.

Crédito Tributário Mantido.

Isto porque, segundo entendimento da Turma julgadora, “as formalidades a serem observadas pelas empresas quando da ocorrência de extravio/deterioração de livros/documentos comerciais, não suprem a necessidade de reconstituição dos livros perdidos/documentação (a Contribuinte só apresentou os extratos bancários como documentos), caso contrário a Fazenda Nacional seria obrigada a aceitar qualquer valor que as empresas declarassem como resultado tributável. Evidentemente que a legislação tributária não prevê tal anomalia, basta uma breve leitura dos arts.529 a 536 do RIR/99 (Lucro Arbitrado / Hipóteses de Arbitramento) para nos assegurarmos de que desde que ocorrentes as hipóteses previstas no art.530 do RIR/99, a autoridade fiscal arbitrará o lucro da pessoa jurídica”. (...) “A autoridade autuante possibilitou, em tempo por demais razoável, que a contribuinte regularizasse e/ou apresentasse seus livros e documentos da escrituração comercial e fiscal e, em não o fazendo integralmente de acordo com a legislação, como mostrado, não restou alternativa que não o arbitramento do lucro dos trimestres findos em 30/09/2008 e 31/12/2008. Ainda, a Fiscalização constatou que a contribuinte apresentou somente uma única DCTF relativa ao 2º trimestre de 2008 com nenhum valor declarado, bem como a DIPJ do ano-calendário de 2008 foi apresentada em branco ou zerada, sem informação de qualquer registro de pagamento de tributo/contribuição nesse ano”.

A DRJ concluiu ainda que “Os únicos documentos apresentados foram os extratos bancários. Os extratos bancários permitiram identificar o destino de certos pagamentos e origem de certos recebimentos, mas em função da impossibilidade de se saber (segundo relato fiscal, fl.168, em face do histórico dos registros contábeis pertinentes) a sua causa ou natureza, a Fiscalização efetuou a realização de **diligências** nas empresas nominadas nos extratos, que, no caso das empresas diligenciadas Advalorem Fomento Ltda. e Bay Fomento Comercial, os esclarecimentos e documentos por elas fornecidos culminaram na presença de receitas auferidas pela Contribuinte Fiscalizada e não declarada à tributação. Estas empresas celebraram com a Contribuinte Fiscalizada contratos de fomento mercantil (aquisição de direitos sobre títulos de crédito de emissão ou de propriedade da Contribuinte Fiscalizada). De posse, então, dos dados/documentos informados por estas empresas, a Fiscalização constatou a existência de receitas auferidas pela Contribuinte Fiscalizada e não declaradas/tributadas, demonstradas no **Anexo C** (fls.198 a 200) do Relatório da Fiscalização, que foram objeto de lançamento de IRPJ, consideradas no item **002** do Auto de Infração (fl.118).”

A respeito da impugnação à base de cálculo utilizada a DRJ assim se manifestou:

Na impugnação, a contribuinte alega que a autoridade autuante teria ignorado os registros de receita em livro fiscal, segundo ela, de sua *real receita*, então da ordem de **R\$ 4.977.000,00** e que esta deveria ser a base de cálculo dos tributos.

Veja que a autoridade autuante mencionou em seu Relatório de Fiscalização que a Contribuinte adotava o critério de transitar a sua movimentação financeira pela conta Caixa Geral, uma vez que o balancete de verificação (v. Anexo I, fl. 246) acusava valores de R\$ 6.721.466,96 na conta contábil de Bancos e de R\$ 7.467.520,97 na conta Caixa Geral. Destaca, ainda, a autoridade autuante que **90%** da movimentação financeira está representada pelos valores que constam nos Anexos A, B, C e D do Termo de Intimação Fiscal 002.

Ainda, das receitas obtidas por meio de diligências, chegou-se a um montante de R\$ 2.065.860,00, ora tributada.

Os valores apontados de receita omitida com base no art. 42 da Lei 9.430/96 (**art. 849 do RIR**, citado no Auto) e demonstrados no **Anexo A** (DEMONSTRATIVO DOS VALORES CREDITADOS NA CONTA DE DEPÓSITO Nº 24.1822 AGÊNCIA Nº 1911 DO BANCO BRADESCO CUJAS ORIGENS NÃO FORAM COMPROVADAS PELA FISCALIZADA ) e no **Anexo B** (DEMONSTRATIVO DOS VALORES CREDITADOS NA CONTA DE DEPÓSITO Nº 06.8522750 AGÊNCIA Nº 0810.27 DO BANCO BANRISUL CUJAS ORIGENS NÃO FORAM COMPROVADAS PELA FISCALIZADA ) foram da ordem de **R\$ 4.788.428,00**, já descontadas as receitas aparecidas nas diligências.

Ainda, curiosamente, o valor de **R\$ 4.977.000,00**, alegado pela Impugnante como sendo o valor total de sua *real receita*, foi registrado com o histórico de Valor Recebimento Terceiros, creditado na conta Receitas Outras Empresas Conta nº 2089, conforme constatou a Fiscalização (fl. 172).

Por ocasião do encerramento das contas, esta conta era debitada e creditada, não em conta de resultados, mas a título de Pagamento Conta Terceiros Conta nº 2089. Se esta receita era de terceiros (algo que não ficou comprovado nem durante a ação fiscal – v. intimação a fl. 11 e resposta a fl. 112), como agora a Impugnante afirma que esta era a sua *real receita*?

Quanto ao IRRF a DRJ argumentou que “Como relatoriado, uma vez que a Fiscalizada não apresentou a documentação que revelasse as causas e/ou natureza dos pagamentos feitos através de bancos, a diversas empresas (para aquelas que foram destinados importâncias razoáveis, foram objeto de **diligências**), a autoridade autuante procedeu à tributação dos mesmos utilizando-se do disposto no art. 674 do RIR/99”

Ciente da decisão do Acórdão, o contribuinte interpõe Recurso Voluntário (fls. 1046 e seguintes) em que à exceção da preliminar de “Nulidade.Improcedência” apenas repete as mesmas razões de impugnação.

É o relatório do essencial.

**Voto**

Conselheiro Daniel Ribeiro Silva, Relator.

Observo que as referências a fls. feitas no decorrer deste voto se referem ao e-processo.

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, por isso dele conheço.

Da análise dos autos é fácil constatar que o Recurso Voluntário apresentado, constitui-se basicamente em reprodução da impugnação cujos argumentos foram detalhadamente apreciadas pelo julgador *a quo*.

Veja que, com exceção de uma preliminar de nulidade ventilada de forma absolutamente genérica, todas as demais razões de mérito foram detalhadas e exaustivamente enfrentados no voto condutor da DRJ, proferido pelo Relator Cláudio Camerano.

No que se refere à alegada preliminar que intitula “Preliminar de Nulidade. Improcedência” a mesma é articulada de forma absolutamente genérica o que poderia levar até ao seu não conhecimento.

O mínimo que consigo extrair concretamente seria uma ausência de fundamentação válida para desconsiderar os livros fiscais da Recorrente e promover o arbitramento, entretanto, como acima relatado, a autoridade fiscal fundamentou e justificou de forma clara e detalhada a necessidade de arbitramento em razão da inexistência de uma série de livros obrigatórios.

Engraçado que o próprio Recorrente confessa tal fato ao alegar que tais livros teriam sido extraviados em razão de um alagamento que sofreu na sua empresa. Trata-se, portanto, de alegação absolutamente contraditória e atentatória à boa fé processual.

Assim é que, inexistindo quaisquer das hipóteses ensejadoras de nulidades previstas no RPAF, indefiro a preliminar de nulidade arguída.

No mais, cumpre ressaltar a faculdade garantida ao julgador pelo § 3º do Art. 57 do Regimento Interno do CARF:

Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

I - verificação do quórum regimental;

II - deliberação sobre matéria de expediente; e

III - relatório, debate e votação dos recursos constantes da pauta.

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

§ 2º Os processos para os quais o relator não apresentar, no prazo e forma estabelecidos no § 1º, a ementa, o relatório e o voto, serão retirados de pauta pelo presidente, que fará constar o fato em ata.

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017).

Da análise do presente processo, entendo ser plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental uma vez que não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida.

Assim, , desde já proponho a manutenção da decisão recorrida pelos seus próprios fundamentos, considerando-se como se aqui transcrito integralmente o voto da decisão recorrida:

A Impugnante teve o lucro **arbitrado** nos trimestres findos em 30/09/2008 e 31/12/2008, consoante o inciso II, 'b' e inciso III do art.530 do RIR/99, base legal para o lançamento do IRPJ e demais lançamentos decorrentes (contribuições sociais), a saber:

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):

I - o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, 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 fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:**

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

**b) determinar o lucro real;**

**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;**

IV - o contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido;

V - o comissário ou representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de escriturar e apurar o lucro da sua atividade separadamente do lucro do comitente residente ou domiciliado no exterior (art. 398);

VI - o contribuinte não mantiver, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, Livro Razão ou fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário.

(grifei).

No presente caso, conforme consta no Relatório da Fiscalização (fl.170) relativamente aos períodos de apuração autuados, a pessoa jurídica nos quatro trimestres na

Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) relativa ao ano-calendário **2008**, apresentou informações em *branco/zeradas*, além de não informar a existência de débitos na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF relativa ao 2º trimestre de 2008, aparentemente a única DCTF entregue do ano.

O Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), dispõe fartamente sobre a dimensão mensurável do fato gerador, especificando a forma como se dá a medida da renda das pessoas jurídicas, conceituando seja ela determinada sob três diferentes regras, a saber: a) lucro real; b) lucro presumido; c) lucro arbitrado. Para a adoção de uma forma de cálculo em detrimento à outra se presume o atendimento de condições específicas, previstas nas normas em regência.

O lucro real, regra geral, sobrepõe-se naturalmente às demais modalidades de apuração, justamente por representar a renda efetivamente auferida, considerados todos os aspectos envolvidos na sua geração, precisamente determinados, em discriminado período de tempo. No entanto, referida forma de apuração desencadeia maior ônus procedimental por parte da contribuinte, mormente no que diz respeito à obrigatoriedade de manutenção de escrituração comercial e fiscal regular.

Por tal razão, **facultou** o legislador, à exceção das hipóteses por ele selecionadas, previstas no art. 246 do RIR/99, a adoção, pela contribuinte, de forma de apuração do lucro mais simplificada, segundo as regras do presumido, a qual, no entanto, também se baseia em alguns dados de escrituração obrigatória.

É importante ressaltar, portanto, que tanto nas regras do lucro real quanto do lucro presumido, impõe-se à contribuinte o dever de guarda e conservação dos livros contábeis e/ou fiscais pertinentes a cada uma dessas modalidades de apuração do lucro, bem como da documentação que acoberta os registros escriturados.

O lucro arbitrado, forma excepcional de se quantificar a renda tributável, é utilizado, via de regra, pela Administração Tributária, em casos de omissões ou erros graves constatados na escrituração na qual se deve respaldar a contribuinte. E este é o fato determinante para a adoção dessa modalidade de apuração do lucro, em detrimento daquela formalizada pela pessoa jurídica em sua declaração de rendimentos e/ou em seus registros contábeis/fiscais.

A autoridade responsável pela fiscalização pode e deve examinar a escrituração e documentação da empresa com a finalidade de verificar se a opção feita pela contribuinte é legítima e se a apuração do lucro, na modalidade facultada pela legislação tributária, é correta.

Veja-se a respeito o que dispõe o RIR/99, particularmente quanto à fiscalização das empresas optantes e/ou obrigadas à apuração do resultado pelo lucro real, como é o caso aqui tratado:

“Art. 276 – A determinação do lucro real pelo contribuinte está sujeita à verificação pela autoridade tributária, com base no exame de livros e documentos de sua escrituração, na escrituração de outros contribuintes, em informação ou esclarecimentos do contribuinte ou de terceiros, ou em qualquer outro elemento de prova, observado o disposto no art. 922 (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 9º).”

Para que o exame fiscal seja possível, a empresa deve, além de cumprir outras obrigações acessórias, escriturar os livros e, sobretudo, **manter em boa guarda e ordem a documentação**, sob pena de frustrar qualquer possibilidade de verificação da legitimidade da opção, da conduta, e da apuração do lucro, pelo sujeito ativo.

Nesse sentido, dispõe o art. 264 do RIR/99:

“Art. 264 – A pessoa jurídica é **obrigada a conservar em ordem**, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, **os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade**, ou **que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial** (Decreto-lei nº 486/69, art. 4º).

§ 1º Ocorrendo extravio, deterioração ou destruição de livros, fichas, documentos ou papéis de interesse da escrituração, a pessoa jurídica fará publicar, em jornal de grande circulação do local de seu estabelecimento, aviso concernente ao fato e deste dará minuciosa informação, dentro de 48 horas, ao órgão competente do Registro do Comércio, remetendo cópia da comunicação ao órgão da Secretaria da Receita Federal de sua jurisdição (Decreto-lei nº 486/69, art. 10).

§ 2º A legalização de novos livros ou fichas só será providenciada depois de observado o disposto no parágrafo anterior (Decreto-lei nº 486/69, art. 10, parágrafo único)

§ 3º **Os comprovantes da escrituração da pessoa jurídica, relativos a fatos que repercutam em lançamentos contábeis de exercícios futuros, serão conservados até que se opere a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários relativos a esses exercícios** (Lei nº 9.430/96, art. 37)”.(grifou-se)

Resta evidente a imposição primordial: o dever de cuidado por parte da contribuinte com relação à guarda de seus livros e documentações contábeis e fiscais, objetivando, enfatize-se, que **quando solicitado**, possa o sujeito passivo da obrigação tributária **apresentar prontamente os elementos probatórios de suas operações comerciais**, de forma a **resguardar a legitimidade da opção efetuada** quanto à forma de apuração do seu lucro tributável, **sob pena de frustrar a pretensão da contribuinte quanto ao regime adotado**.

É importante salientar que o dispositivo legal acima reportado visa, acima de tudo, a dar efetividade ao comando estipulado no art. 923 do mesmo Regulamento, que reza: “*A escrituração mantida com observância das disposições legais faz **prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis**, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (base legal constante do Decreto-lei nº 1.598/77, art. 9º, § 1º)*”.

A ordem estipulada no citado art. 264 do RIR/99 se dirige, dessa forma, a defender aos interesses do sujeito passivo. Tanto é assim que o legislador admite, em mesmo dispositivo legal - §§ 1º e 2º, quando comprovada a existência de fatores alheios à vontade da pessoa jurídica, desde que efetuada a devida comunicação à sociedade, bem como aos órgãos competentes, a reconstituição da sua escrita, como **medida de exceção**.

Isso, porque a escrituração se presta a reproduzir, **dia a dia**, os atos ou operações da atividade que modifiquem ou possam vir a modificar a situação patrimonial da empresa, sendo que o registro atemporal dos atos de comércio não se encaixa dentro desse contexto.

São os **livros, e os documentos** que acobertam os registros ali efetuados, **elementos imprescindíveis para legitimar a opção de tributação pelo lucro real** retratada na declaração de rendimentos.

Enfatize-se que a causa do arbitramento é a não-apresentação em tempo hábil dos livros contábeis e fiscais, a ausência da escrituração dos mesmos ou a sua imprestabilidade.

A não-apresentação em tempo hábil, porque o Fisco dispõe de prazo fatal determinado para a revisão do procedimento adotado pelo sujeito passivo e eventual constituição do correspondente crédito tributário. Assim, a falta de apresentação dos livros e documentos ou a não reconstituição da escrita em prazo razoável concedido em juízo de admissibilidade, quando necessário, por não permitirem a conferência fiscal, acarretam

ao sujeito passivo o ônus de ver afastada a pretensão quanto à opção da modalidade do lucro exercida.

A ausência ou imprestabilidade, porque, da mesma forma que a anterior, impossibilitam a autoridade competente de conferir a opção de tributação adotada pela contribuinte, afastando a legitimidade de seus atos.

Ao contrário do que possa entender a impugnante, cumpre ao sujeito passivo a escrituração e/ou recomposição de seus registros contábeis e fiscais, e não ao Fisco. Também cumpre ao sujeito passivo a demonstração de que a modalidade de lucro exercida está de acordo com as prescrições legais.

À fiscalização cumpre investigar e concluir pela autenticidade, ou não, dos documentos, registros contábeis e fiscais e declarações prestadas à Fazenda Nacional, confirmando ou infirmando, inclusive, a pertinência da opção de lucro exercida pela contribuinte.

No entanto, alcançada a conclusão da impertinência da opção do lucro, seja pela não-apresentação, falta ou imprestabilidade da escrituração que não admita reparos, cumpre ao Fisco, tão-somente, desclassificar a modalidade do lucro exercida, adotando-se o arbitramento como única forma com respaldo legal para se apurar o resultado da pessoa jurídica, eis que as outras modalidades de apuração ensejam, necessariamente, como requisito legal, o apoio em escrituração e documentação regular, a qual deve ser mantida de acordo com a sistemática escolhida (Lucro real ou presumido).

Portanto, a não observância das disposições constantes da legislação tributária, no tocante à boa guarda e conservação da escrituração contábil e documentos que a acobertam, bem como dos procedimentos existentes para a reconstituição da escrita em tempo hábil, acarretam o procedimento do arbitramento.

Isso, porque não se deve afastar da mente que à fiscalização cumpre a revisão, dentro de prazo fatal determinado, dos atos praticados pelo contribuinte, pelo que ao sujeito passivo se impõe, como dever original, o **pronto atendimento** na apresentação dos livros e documentos, já que a legislação determina a sua **manutenção obrigatória**, sob pena de vir a arcar com o ônus do afastamento da opção exercida, em favor do arbitramento, única modalidade de apuração do lucro confiável, na situação imposta pela ausência dos elementos necessários à confirmação da declaração feita pela fiscalizada e a premência da decadência do direito do Fisco constituir o crédito tributário.

Esclareça-se que o arbitramento não é uma penalidade, e sim a única consequência possível a uma situação consumada, que é a não-apresentação, para exame, dos necessários livros contábeis e fiscais, ou a conclusão da imprestabilidade da escrita para validar a autenticidade das informações prestadas ao Fisco.

O arbitramento é simplesmente um critério adotado para o cálculo do lucro.

Quando conhecida a receita, opera-se pela aplicação de percentuais determinados de acordo com a atividade exercida, com o fim, inclusive, de respeitar os princípios da capacidade contributiva e de isonomia do sujeito passivo da obrigação tributária. Assim se manifesta a jurisprudência administrativa:

“ARBITRAMENTO NÃO É PENALIDADE – O arbitramento não possui caráter de penalidade; é simples meio de apuração do lucro” (Ac. CSRF/01-0.123/81).

“IRPJ. ARBITRAMENTO DO LUCRO. FORMA DE APURAÇÃO DE RESULTADO. O arbitramento do lucro não é penalidade, sendo apenas mais uma forma de apuração dos resultados. O Código Tributário Nacional, em seu artigo 44, prevê a incidência do IRPJ sobre três possíveis bases de cálculo: lucro real, lucro arbitrado e lucro presumido. A apuração do lucro real parte do lucro líquido do

exercício que ajustado fornece o lucro tributável. Na apuração do lucro presumido e do arbitrado seu resultado decorre da aplicação de um percentual, previsto em lei, sobre a receita bruta conhecida, cujo resultado já é o lucro tributável.” [Acórdão 108-09.362, 3ª Turma, 1º CC. Sessão de 13 de junho de 2007]

Destaque-se que a atividade fiscal é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional. Não compete à autoridade fiscal, nem ao julgador administrativo, determinar outra forma de proceder, quando os fatos se subsumem a norma jurídica aplicável, não sendo possível o desvio de seu comando.

No **Termo de Início de Fiscalização** (fl.02) com ciência em 24/08/2010 (fl.03) se solicitou a apresentação, no prazo de cinco dias, dentre outros elementos, do Livro Diário, Razão, LALUR, Livros registro de Entradas e de Saídas e de Apuração do ICMS, Livro Registro de Inventário, extratos bancários e documentação contábil/fiscal, tudo relativo ao ano-calendário de **2008**.

Por solicitação da Interessada, o prazo foi prorrogado para 25/09/2010 (fls.04), tendo apresentado, então, posteriormente, os extratos bancários, o Livro Diário e Razão e Livro de Entrada e de Saída, informando que não dispõe dos demais documentos contábeis.

A Contribuinte fiscalizada foi **re-intimada** (fl.07) a apresentar o Livro de Apuração do Lucro Real e o Livro Registro de Inventário, além da documentação contábil e fiscal do ano calendário de 2008.

Em atendimento informou que (fl.09) “1 – A empresa não possui registro de inventário do ano de 2008 e nem o livro de apuração do lucro real de 2008” e “2 – Toda a documentação que tínhamos referente ao período de 2008 já foi encaminhada a fiscalização não temos mais nada em nosso poder.”

Os únicos documentos apresentados foram os extratos bancários.

Os extratos bancários permitiram identificar o destino de certos pagamentos e origem de certos recebimentos, mas em função da impossibilidade de se saber (segundo relato fiscal, fl.168, em face do histórico dos registros contábeis pertinentes) a sua causa ou natureza, a Fiscalização efetuou a realização de **diligências** nas empresas nominadas nos extratos, que, no caso das empresas diligenciadas Advalorem Fomento Ltda. e Bay Fomento Comercial, os esclarecimentos e documentos por elas fornecidos culminaram na presença de receitas auferidas pela Contribuinte Fiscalizada e não declarada à tributação. Estas empresas celebraram com a Contribuinte Fiscalizada contratos de fomento mercantil (aquisição de direitos sobre títulos de crédito de emissão ou de propriedade da Contribuinte Fiscalizada).

Oportuno reproduzir o relato fiscal do resultado destas diligências (fls.174/175):

As cópias dos documentos juntados pela empresa Advalorem Fomento Ltda, comprovam que títulos negociados pela FISCALIZADA foram duplicatas mercantis, cujos vencimentos (duplicatas mesmo número e seguidas das letras A, B, C ou D) indicam que o prazo médio das vendas não foi superior a 30 (trinta) dias da fatura, e que correspondem a vendas ou operações realizadas entre os meses de outubro e dezembro de 2008, e, também, no mês de janeiro de 2009 (Processo Fiscal Anexo 02).

[...]

As cópias dos documentos juntados pela empresa Bay Fomento Comercial Ltda, comprovam que títulos negociados pela FISCALIZADA foram duplicatas mercantis, cujos vencimentos (duplicatas mesmo número e seguidas das letras A, B, C ou D) indicam que o prazo médio das vendas não foi superior a 30 (trinta) dias da fatura, e que correspondem a vendas ou operações realizadas entre os meses de outubro e dezembro

de 2008, e, também, no mês de janeiro e fevereiro de 2009 (Processo Fiscal Anexo 03 e 04).

De posse, então, dos dados/documentos informados por estas empresas, a Fiscalização constatou a existência de receitas auferidas pela Contribuinte Fiscalizada e não declaradas/tributadas, demonstradas no **Anexo C** (fls.198 a 200) do Relatório da Fiscalização, que foram objeto de lançamento de IRPJ, consideradas no item **002** do Auto de Infração (fl.118).

Verifica-se, portanto, a correção do procedimento adotado, à vista das conclusões expostas neste voto, as quais resultam na constatação de que deixou a contribuinte de apresentar documentação hábil e idônea a justificar a legitimidade da apuração dos resultados pelo lucro real, a despeito de ter sido **reiteradamente** intimada para tanto. Ainda como motivação ao arbitramento, ressalta a autoridade autuante, a escrituração contábil continha deficiências que a tornam imprestável para a determinação da movimentação financeira e lucro real, uma vez que os históricos dos registros contábeis “[...] não descreveram de modo resumido o fato ou ato que foi registrado na respectiva conta razão...”, o resultado contábil - como se mostrará a seguir - não contempla a totalidade das receitas auferidas (diligências realizadas constataram isto).

#### **Dos Depósitos Bancários de Origem Não Comprovada**

Foi também utilizado como base de cálculo do lucro arbitrado, a omissão de receitas caracterizada por créditos bancários de origem não comprovada (item 001 do Auto de Infração, fls.117/118).

Do **Relatório de Fiscalização**, tem-se (fls.171):

#### **2.3 Infração Apurada: Omissão de receita decorrente de créditos bancários de origens não comprovadas**

De acordo com os extratos bancários apresentados e entregues pela FISCALIZADA, constatou-se que a mesma manteve em seu nome durante o ano de 2008, as seguintes contas de depósito bancário:

[...]

A contabilização no Livro Razão do ano de 2008 dos valores referentes aos pagamentos e recebimentos efetuados através destas duas contas de depósito, relacionados nos Anexos A, B, C e D do Termo de Intimação Fiscal nº 002, se deu através dos lançamentos contábeis efetuados nas seguintes contas razão, todas classificadas pela FISCALIZADA no seu ativo circulante:

[...]

Nos lançamentos contábeis dos valores referentes aos pagamentos e recebimentos relacionados nos Anexos A, B, C e D do Termo de Intimação Fiscal nº 002, em que pese terem sido efetuados por partidas dobradas diárias, os históricos utilizados pela FISCALIZADA não descreveram de modo resumido, o fato ou o ato que foi registrado na respectiva conta razão, circunstância esta que impossibilitou à FISCALIZAÇÃO, a identificação da origem (dos recebimentos) ou da destinação (dos pagamentos) de seus valores, através dos registros contábeis efetuados no Livro Razão.

[...]

Em decorrência dos fatos constatados, e, considerando, ainda, que os documentos contábeis que assentaram a contabilidade não foram apresentados e nem entregues à FISCALIZAÇÃO, a FISCALIZADA foi intimada a comprovar as origens dos valores creditados nas contas de depósito mantidas em seu nome nos bancos Banrisul e

Bradesco, bem como a comprovar as causas ou as operações que deram origens aos pagamentos efetuados através destas mesmas contas bancárias (sub-item 2.1).

[...]

Assim, em razão da FISCALIZADA não ter comprovado mediante documentos os fatos que lhes foram imputados, ficou caracterizada a infração de omissão de receitas decorrentes de créditos bancários de origens não comprovadas, prevista no RIR/99, art. 849.

Os valores creditados na conta de depósito do Banco Banrisul, cujas origens não foram comprovadas pela FISCALIZADA, tributados como omissão de receitas, estão demonstrados no Anexo B deste Relatório de Fiscalização.

Os valores creditados na conta de depósito do Banco Bradesco, cujas origens não foram comprovadas pela FISCALIZADA, tributados como omissão de receitas, estão demonstrados no Anexo A deste Relatório de Fiscalização, ressaltando que, de seus valores, foram deduzidos os valores creditados pelas empresas Advalorem Fomento Ltda e Bay Fomento Comercial Ltda., cujas origens foram comprovadas pela FISCALIZAÇÃO através de diligências fiscais.

Na impugnação, a contribuinte alega que a autoridade autuante teria ignorado os registros de receita em livro fiscal, segundo ela, de sua *real receita*, então da ordem de **R\$ 4.977.000,00** e que esta deveria ser a base de cálculo dos tributos.

Veja que a autoridade autuante mencionou em seu Relatório de Fiscalização que a Contribuinte adotava o critério de transitar a sua movimentação financeira pela conta Caixa Geral, uma vez que o balancete de verificação (v. Anexo I, fl.246) acusava valores de R\$ 6.721.466,96 na conta contábil de Bancos e de R\$ 7.467.520,97 na conta Caixa Geral. Destaca, ainda, a autoridade autuante que **90%** da movimentação financeira está representada pelos valores que constam nos Anexos A, B, C e D do Termo de Intimação Fiscal 002.

Ainda, das receitas obtidas por meio de diligências, chegou-se a um montante de R\$ 2.065.860,00, ora tributada.

Os valores apontados de receita omitida com base no art.42 da Lei 9.430/96 (**art.849 do RIR**, citado no Auto) e demonstrados no **Anexo A** (DEMONSTRATIVO DOS VALORES CREDITADOS NA CONTA DE DEPÓSITO Nº24.182-2 AGÊNCIA Nº 1911 DO BANCO BRADESCO CUJAS ORIGENS NÃO FORAM COMPROVADAS PELA FISCALIZADA ) e no **Anexo B** (DEMONSTRATIVO DOS VALORES CREDITADOS NA CONTA DE DEPÓSITO Nº06.852275-0 AGÊNCIA Nº 0810.27 DO BANCO BANRISUL CUJAS ORIGENS NÃO FORAM COMPROVADAS PELA FISCALIZADA ) foram da ordem de **R\$ 4.788.428,00**, já descontadas as receitas aparecidas nas diligências.

Ainda, curiosamente, o valor de **R\$ 4.977.000,00**, alegado pela Impugnante como sendo o valor total de sua **real receita**, foi registrado com o histórico de Valor Recebimento Terceiros, creditado na conta Receitas Outras Empresas Conta nº 2089, conforme constatou a Fiscalização (fl.172).

Por ocasião do encerramento das contas, esta conta era debitada e creditada, não em conta de resultados, mas a título de Pagamento Conta Terceiros Conta nº 2089. Se esta receita era de terceiros (algo que não ficou comprovado nem durante a ação fiscal – v.intimação a fl.11 e resposta a fl.112), como agora a Impugnante afirma que esta era a sua **real receita**?

Partindo para outras bandas, notório que o Estado de Santa Catarina foi castigado por chuvas incessantes e que vários municípios sofreram com enchentes, e se fosse caso de

município em que estivesse localizado a sede da Impugnante, o que poderia ter causado danos materiais à Impugnante, tais circunstâncias devem ser devidamente documentadas, como estabelece o art.264 do RIR/99:

Art.264. A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art.4º).

§1º Ocorrendo extravio, deterioração ou destruição de livros, fichas, documentos ou papéis de interesse da escrituração, a pessoa jurídica fará publicar, em jornal de grande circulação do local de seu estabelecimento, aviso concernente ao fato e deste dará minuciosa informação, dentro de quarenta e oito horas, ao órgão competente do Registro do Comércio, remetendo cópia da comunicação ao órgão da Secretaria da Receita Federal de sua jurisdição (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art.10).

[...]

Cumpre esclarecer que tais formalidades, não adotadas ao que parece, não tem o condão de caracterizar a exclusão de responsabilidade da Impugnante pela guarda e conservação de seus documentos contábeis/fiscais.

As formalidades a serem observadas pelas empresas quando da ocorrência de extravio/deterioração de livros/documentos comerciais, não suprem a necessidade de reconstituição dos livros perdidos/documentação (a Contribuinte só apresentou os extratos bancários como documentos), caso contrário a Fazenda Nacional seria obrigada a aceitar qualquer valor que as empresas declarassem como resultado tributável. Evidentemente que a legislação tributária não prevê tal anomalia, basta uma breve leitura dos arts.529 a 536 do RIR/99 (Lucro Arbitrado / Hipóteses de Arbitramento) para nos assegurarmos de que desde que ocorrentes as hipóteses previstas no art.530 do RIR/99, a autoridade fiscal arbitrará o lucro da pessoa jurídica.

A autoridade autuante possibilitou, em tempo por demais razoável, que a contribuinte regularizasse e/ou apresentasse seus livros e documentos da escrituração comercial e fiscal e, em não o fazendo **integralmente** de acordo com a legislação, como mostrado, não restou alternativa que não o **arbitramento** do lucro dos trimestres findos em 30/09/2008 e 31/12/2008.

Ainda, a Fiscalização constatou que a contribuinte apresentou somente uma única DCTF relativa ao 2º trimestre de 2008 com nenhum valor declarado, bem como a DIPJ do ano-calendário de 2008 foi apresentada em branco ou zerada, sem informação de qualquer registro de pagamento de tributo/contribuição nesse ano.

Constatou-se que a contribuinte não declarava as receitas de sua atividade econômica ao Fisco Federal, uma vez que com as diligências realizadas naquelas empresas que a Fiscalização pode identificar, a Interessada auferiu receitas nos **trimestres** findos em 30/09/2008 e 31/12/2008 no total de **R\$ 2.065.862,08**.

Com base, então, nas receitas informadas nas diligências e nas receitas tidas omitidas por conta de depósitos bancários de origem não comprovada, que, por ser a receita bruta conhecida, foi base de cálculo do lucro arbitrado, nos termos do art.532 do RIR/99 (fl.118, do Auto de Infração).

### Conclusão

Diante do exposto, depreende-se que inquestionavelmente a situação fática descrita e demonstrada nos presentes autos subsume-se perfeitamente à hipótese legal de arbitramento contida no art. 530, inciso II, alínea 'b' e inciso III, do RIR/1999, citado no enquadramento legal do Auto de Infração e Relatório de Fiscalização, transcrito neste

voto, não assistindo razão à impugnante quando argúi erro na forma de tributação em litígio.

### **Lançamentos Decorrentes**

Quanto aos lançamentos da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, da Contribuição para o Programa de Integração Social e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, em se tratando de lançamentos decorrentes dos mesmos pressupostos fáticos que serviram de base para o lançamento do Imposto sobre a Renda Pessoa Jurídica, devem-lhes ser estendidas, no que couber, as conclusões advindas da apreciação daquele lançamento em razão da relação de causa e efeito, logo tais lançamentos devem ser mantidos, na íntegra.

É o Voto, pela improcedência da impugnação, sendo mantido o crédito tributário do IRPJ e demais Contribuições Sociais.

### **Do Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF**

Como relatoriado, uma vez que a Fiscalizada não apresentou a documentação que revelasse as causas e/ou natureza dos pagamentos feitos através de bancos, a diversas empresas (para aquelas que foram destinados importâncias razoáveis, foram objeto de **diligências**), a autoridade autuante procedeu à tributação dos mesmos utilizando-se do disposto no art.674 do RIR/99

Por meio do **Termo de Intimação Fiscal nº 002** (fls.10/11), a Fiscalizada foi intimada a comprovar “as causas ou operações dos pagamentos efetuados através de valores sacados (transferências e TED) contra a conta de depósito nº [...]”, cujos valores foram discriminados nos **Anexos C e D** do referido Termo. Não consta nos autos indicativo de qualquer resposta/atendimento por parte da Fiscalizada.

A autoridade autuante procurou descobrir as causas dos pagamentos, no caso para aquelas empresas que mais apareceram como destinatárias dos recursos dispendidos pela Fiscalizada.

Por meio dos Termos de Diligência Fiscal nº 001, 003 e 006, as empresas AURIO DE LIMA JUNIOR ME (fls.35/38), MANHATAN COMÉRCIO DE DESCARTÁVEIS LTDA. (fls.44/45) e PAPERLINE INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PAPEIS LTDA. (fls.54/56), respectivamente, foram intimadas a “entregar documentos hábeis e idôneos e também esclarecimentos escritos justificando as causas ou as operações que deram origem aos pagamentos abaixo relacionados, que lhes foram efetuados pela empresa NOVA PAPEIS INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PAPEIS LTDA. CNPJ nº 04.956.377/0001-70.”

Do resultado destas diligências, temos, conforme consta no Relatório de Fiscalização:

- a correspondência fiscal encaminhada, via postal, à empresa AURIO DE LIMA JUNIOR ME, com sede em Florianópolis/SC e atividade informada como de comércio atacadista de embalagens, foi devolvida conforme Aviso de Recebimento - **AR** a fl.39 (os pagamentos feitos a esta empresa, entre 25/11/2008 e 30/12/2008, totalizaram **R\$ 1.699.290**, fl.37);
- a correspondência fiscal encaminhada, via postal, à empresa MANHATAN COMÉRCIO DE DESCARTÁVEIS LTDA., com sede em Guarulhos/SP e atividade informada como de comércio atacadista de produtos de higiene, foi recebida conforme Aviso de Recebimento - **AR** a fl.46 (os pagamentos feitos a esta empresa, entre 16/09/2008 e 13/10/2008, totalizaram **R\$ 362.590,99**, fl.45), não havendo retorno de atendimento;

● em tendo a empresa PAPERLINE INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PAPEIS LTDA., sede em Itajaí/SC e atividade informada como de fabricação de papel, as autoridades fiscais foram pessoalmente ao endereço cadastrado e se depararam no local com uma casa de madeira e sem atividade industrial na área, conforme TERMO DE CONSTATAÇÃO FISCAL Nº 001, fl.57 com fotografias do local às fls.58 a 65 (os pagamentos feitos a esta empresa, entre 17/09/2008 e 30/12/2008, totalizaram **R\$ 667.675,00**, fl.55).

Então, ninguém informou nada, nem a contribuinte e nem aquelas empresas, que receberam expressivas importâncias da Fiscalizada.

Tendo em vista que a empresa Fiscalizada não apresentou qualquer explicação ou qualquer elemento de prova sobre qualquer uma das saídas, foi efetuado o lançamento do IRRF, com suporte no que prescreve o art. 674 do RIR/99 (grifos acrescidos):

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

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

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

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

Vê-se, portanto, que o pressuposto material para caracterização da infração tipificada no dispositivo é a constatação de que tenha ocorrido, como de fato está provado nos autos, pagamento ou entrega de recursos, contabilizados ou não, quando não identificado o beneficiário ou quando não comprovada a operação ou a sua causa.

A Contribuinte Impugnante afirma que as empresas são do ramo de fabricação ou comércio de papeis, sendo necessário a aquisição de insumos e de matéria- prima, sem, contudo, apresentar qualquer documento que amparasse os pagamentos efetivados.

Destaque-se que, diversamente do que supõe a impugnante, é da sua incumbência informar a que se referem os débitos em suas contas, bem assim a causa da operação e o beneficiário do pagamento ou entrega dos recursos.

Alegou, também que estaria sofrendo de bi-tributação, pois os valores já tinham sido anteriormente tributados pelo IRPJ e que teria sido considerado como tributável valores a título de simples remessa entre contas correntes da Fiscalizada.

Destaque-se que não se está a tratar de bitributação, nem de *bis in idem*, eis que a tributação na fonte não se confunde em nada com omissão de receita. A tributação na fonte constitui forma autônoma erigida pelo legislador, mediante o disposto no art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, matriz legal do art. 674 do RIR/99. Na exigência do IRPJ e reflexos (lançamentos das contribuições sociais), a empresa é contribuinte do tributo, e este vai incidir sobre a disponibilidade econômica de renda ou sobre o faturamento, representados pela receita que se constatou omitida. Na incidência do IRRF o contribuinte é o beneficiário dos pagamentos e é sobre esta base de cálculo que incide o tributo, sendo que, na hipótese de pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado, a fonte pagadora é responsável pelo recolhimento do imposto na forma de tributação exclusiva, ou seja, não mais se exige o tributo do beneficiário do pagamento.

Assim é que, constatando-se, como foi o caso, a ocorrência de recursos entregues a terceiros ou a sócios, escriturados ou não, sem a comprovação da causa, está-se diante da subsunção do fato concreto à hipótese abstrata contida no art. 61 da Lei nº 8.891, de 1985, sendo de rigor a constituição do crédito tributário correspondente ao IRRF.

Quanto à alegação de que, entre os valores considerados pela autoridade fiscal, estavam valores (que indica em relações) a título de *mercadorias para revenda, liquidação de cobranças, transferência entre contas da Nova Papeis e desconto escritural*, de se dizer que não há comprovação do alegado nos autos.

Por fim, a Impugnante reclama pela ausência de “[...] menção alguma quanto aos motivos de direito, que deveriam ser especificados através dos artigos condizentes”, transcrevendo os arts.10 e 16 do Decreto 70.235/72 e art.144 e 106 do CTN

Como evidenciado neste Voto, as infrações apontadas no Auto de Infração do IRPJ e do IRRF foram devidamente enquadradas em dispositivos legais adequados, conforme legislação tributária contemporânea aos fatos geradores.

Não há que se falar em nulidade do auto de infração quando o mesmo possui todos os elementos necessários à compreensão inequívoca da exigência, detalhados em Relatório de Fiscalização, que é parte integrante do Auto, e dos fatos que o motivaram e enquadramento legal da infração fiscal.

O cerceamento ao direito de defesa somente se caracteriza pela ação ou omissão por parte da autoridade lançadora que impeça o sujeito passivo de conhecer os dados ou fatos que, notoriamente, impossibilitem o exercício de sua defesa.

Não provada violação das disposições contidas no art. 142 do CTN, nem dos arts. 10 e 59 do Decreto nº 70.235/72, não há que se falar em nulidade quer do lançamento, quer do procedimento fiscal que lhe deu origem.

É o voto, também pela improcedência da impugnação do IRRF, sendo mantido o crédito tributário.

A decisão recorrida foi absolutamente clara e direta, resolvendo a questão em total consonância com o que dispõe a legislação e de acordo com as provas e realidade fática apresentada, razão pela qual a adoto como razão de decidir.

O Recorrente lança uma série de argumentos genéricos sem qualquer força para fazer face aos fatos constatados pela autoridade fiscal.

O arbitramento não é penalidade e foi a forma de apuração adotada diante da imprestabilidade da contabilidade do contribuinte, o qual insiste na fantasiosa tese de que sua documentação teria sido perdida em uma enchente.

Outrossim, questiona a base de cálculo sem justificar adequadamente e omitindo-se sobre o fato da receita bruta por ele omitida.

No que se refere ao IRRF como muito bem destacado pela decisão recorrida, não se trata de bitributação mas sim de expressa previsão legal diante da ausência de comprovação da causa dos pagamentos, muito embora devidamente intimado para tal. A aplicação da penalidade de 75% também decorre de previsão legal inafastável diante da ocorrência da infração.

Desta feita, nos termos da faculdade garantida pelo § 3º do Art. 57 do Regimento Interno do CARF, adoto a decisão da DRJ como razões de decidir, acrescidas das razões aqui expostas, e voto no sentido de afastar as preliminares e negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva