



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10925.000920/2009-04
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1301-002.567 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de agosto de 2017
Matéria IRPJ - ARBITRAMENTO DO LUCRO E OMISSÃO DE RECEITAS
Recorrente COMPEF COMERCIO DE PNEUS E FILTROS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007

ARBITRAMENTO DO LUCRO. CABIMENTO.

Nos termos do art. 530 do RIR/99, o imposto será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando a escrituração a que estiver obrigada a contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITAS.

Caracterizam omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, quando a contribuinte, regularmente intimada, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

LUCRO PRESUMIDO. REGIME DE CAIXA. CHEQUES RECEBIDOS.

No regime de caixa, as receitas devem ser reconhecidas no momento em que forem efetivamente recebidas, ainda que por meio de cheque. E ainda que o cheque seja "pré-datado", sua natureza jurídica de ordem de pagamento à vista não se altera, haja vista que o portador do cheque tem direito ao pagamento correspondente ainda que o apresente antes do dia indicado como data de emissão, nos termos do parágrafo único do art. 32 da Lei nº 7.357, de 2 de setembro de 1985.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

MULTA QUALIFICADA. RECEITAS DECLARADAS.

Nos meses em que houve a receita declarada, de se descaracterizar o dolo e a multa qualificada, reduzido-a para os patamares regulares de 75%.

DECADÊNCIA PARCIAL. INOCORRÊNCIA. LANÇAMENTO UNO.

Considera-se que o lançamento é uno, não havendo como segregar as receitas de cada lançamento, de se manter os lançamentos do 1º e 2º trimestres de 2004 para IRPJ e CSLL e de janeiro a junho de 2004 para PIS e COFINS, não havendo o que falar em decadência parcial.

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**LANÇAMENTOS DECORRENTES.*

Em razão da vinculação entre o lançamento principal e os decorrentes, devem as conclusões relativas àquele prevalecer na apreciação destes, desde que não presentes arguições específicas ou elementos de prova novos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, em: por unanimidade de votos dar provimento parcial ao recurso voluntário para aplicar o coeficiente de arbitramento de lucros de 9,6% em relação à receita de revenda de mercadorias do primeiro trimestre de 2004. Por maioria de votos, reduzir a multa para o percentual de 75% em relação ao arbitramento de lucros aplicado sobre a receita bruta declarada. Vencida Conselheira Milene de Araújo Macedo que votou por manter a penalidade em 150%. A Conselheira Bianca Felicia Rothschild votou por dar provimento parcial em maior extensão para reconhecer a decadência de IRPJ e de CSLL do primeiro e do segundo trimestres do ano-calendário de 2004 e de PIS e de Cofins relativos aos meses de janeiro a junho do ano-calendário de 2004 em relação ao crédito tributário cuja penalidade foi reduzida para 75%.

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente.

(assinado digitalmente)

Amélia Wakako Morishita Yamamoto - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Flavio Franco Correa, José Eduardo Dornelas Souza, Roberto Silva Junior, Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro, Milene de Araújo Macedo, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Bianca Felícia Rothschild e Fernando Brasil de Oliveira Pinto.

Relatório

COMPEF COMERCIO DE PNEUS E FILTROS LTDA, já qualificada nos autos, recorre da decisão proferida pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis (SC) - DRJ/FNS, que, por unanimidade, julgou procedente em parte a impugnação, para manter em parte o crédito tributário exigido, bem como a responsabilidade solidária do Sr. Bruno César Heberle - CPF 605.712.689-00, conforme tabela abaixo:

Valores em Reais			
Exação	Valor Lançado	Valor Exonerado	Valor Mantido
Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ	219.868,34	5.087,59	214.780,75
Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL	100.547,79	2.289,42	98.258,37
Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins	279.299,47	6.359,49	272.939,98
Contribuição para o PIS/Pasep	60.514,67	1.377,89	59.136,78

Do Lançamento

A ação fiscal foi desencadeada a partir da "Operação OuroVerde" promovida pela Polícia Federal. No processo judicial nº 2006.72.00.010509-8, da Vara Federal Criminal da Seção Judiciária de Santa Catarina, em representação da autoridade policial, foi autorizado o compartilhamento das informações obtidas nas buscas e apreensões entre o Departamento de Polícia Federal e a Secretaria da Receita Federal do Brasil. A Decisão proferida pela Juíza Federal Substituta Ana Cristina Kramer (fls. 265/271), relata que a empresa fiscalizada, COMPEF COMÉRCIO DE PNEUS E FILTROS LTDA (COMPEF), integra organização criminosa envolvida na prática de câmbio clandestino, evasão de divisas, lavagem de dinheiro e sonegação fiscal.

Segundo o Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal, (fls. 87/154), e Relatório do acórdão recorrido, as razões de autuação foram:

Dos procedimentos investigatórios realizados pela RFB no âmbito da "Operação OuroVerde" resultou o Relatório de Pesquisa e Investigação (RPI) que, sobre a empresa fiscalizada, discrimina as atividades ilícita (ao menos) em tese praticadas pela empresa. Seriam:

a) evasão de divisas, com remessa de recursos ao exterior mediante operações dólar-cabo;

b) interposição fraudulenta na importação;

c) contrabando/descaminho, tendo em vista o desvio da finalidade da importação de pneus usados que deveriam ser utilizados, segundo decisão judicial, apenas como matéria-prima no

processo de industrialização chamado remoldagem e que eram vendidos na mesma condição em que eram importados ao consumidor final;

d) omissão de receitas com a prática de "Caixa 2"; e, por fim,

e) formação de quadrilha, considerada as várias pessoas (físicas e jurídicas) que, tendo conhecimento ou razoável noção das irregularidades sendo levadas a cabo, participaram diretamente do esquema.

Nesse contexto, foi identificada a ocorrência das seguintes infrações tributárias, nos anos calendários de 2004, 2005, 2006 e 2007:

1) Não escrituração da movimentação financeira realizada em nome da empresa ao longo de todo o período sob fiscalização;

2) Falta de declaração e recolhimento de IRPJ e CSLL no 1º Trimestre de 2007, constatada no procedimento fiscal de verificações preliminares;

3) Omissão de Receita caracterizada por depósitos em contas bancárias para os quais a contribuinte, regularmente intimada, não conseguiu comprovar a origem;

4) Omissão de Receita caracterizada por não contabilização de cheques recebidos, encontrados nas buscas e apreensões judiciais e pela não comprovação da origem, apesar da regular intimação;

5) Diferença do valor tributável do IRPJ referente à mudança do regime de tributação do que era antes realizada pelo contribuinte com base no Lucro Presumido para o regime do Lucro Arbitrado;

6) Reflexos da Omissão de Receita sobre os tributos que tem como base de cálculo a Receita Bruta (PIS, COFINS e CSLL).

Foi arbitrado o lucro, com fulcro no art. 530, inciso II, alínea "a" do RIR/99 (escrituração com evidentes indícios de fraudes ou vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancaria);

A multa de ofício foi qualificada (150%), por entender a autoridade autuante que nas infrações cometidas pela contribuinte, foram encontrados padrões de conduta tipificados no art. 71 da Lei nº 4.502/64 como sonegação.

Foi relacionado como responsável tributário o sócio-administrador da fiscalizada Sr. Bruno César Heberle, com base no art. 124 do CTN, conforme Termo de Sujeição Passiva Solidária de fls. 2517/2518.

Foram lavrados os autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins de fls. 07/86.

A ciência para a COMPEF deu-se por meio postal ("AR" fl. 2535), assim como para o responsável tributário ("AR" fl. 2537), em 01/07/2009.

Da Impugnação

O contribuinte e responsável foram cientificados dos lançamentos por meio postal (Fls. 2.535 e 2.537), apresentando impugnação às fls. 2.540/2.563.

Em julgamento realizado em 09 de março de 2012, a 3ª Turma da DRJ/FNS, considerou improcedente em parte a impugnação da contribuinte e do sujeito passivo solidário e prolatou o acórdão 07-27.698, que afastou da base de cálculo os valores de cheques que foram computados em duplicidade ou que não se referiam à atividade comercial da contribuinte. Assim como, não foi impugnada a responsabilidade tributária do Sr. Bruno César Haberle, assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007

ARBITRAMENTO DO LUCRO. CABIMENTO.

Nos termos do art. 530 do RIR/99, o imposto será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando a escrituração a que estiver obrigada a contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITAS.

Caracterizam omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, quando a contribuinte, regularmente intimada, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

LUCRO PRESUMIDO. REGIME DE CAIXA. CHEQUES RECEBIDOS.

No regime de caixa, as receitas devem ser reconhecidas no momento em que forem efetivamente recebidas, ainda que por meio de cheque. E ainda que o cheque seja "pré-datado", sua natureza jurídica de ordem de pagamento A. vista não se altera, haja vista que o portador do cheque tem direito ao pagamento correspondente ainda que o apresente antes do dia indicado como data de emissão, nos termos do parágrafo único do art. 32 da Lei nº 7.357, de 2 de setembro de 1985.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO.

No caso dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, em se verificando as circunstâncias de dolo, fraude ou simulação, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício financeiro seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007

LANÇAMENTOS DECORRENTES.

Em razão da vinculação entre o lançamento principal e os decorrentes, devem as conclusões relativas àquele prevalecer n. a. apreciação destes, desde que não presentes arguições específicas ou elementos de prova novos.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Cientificado da decisão em 01/06/2012 (Fls. 2.666), a COMPEF interpôs Recurso Voluntário em 03/07/2012 (Fls. 2.668/2.704), alegando em síntese os seguintes aspectos:

- decadência dos tributos lançados por homologação;
- vício material na aplicação do coeficiente de arbitramento do lucro;
- ilegitimidade passiva da contribuinte (pessoa jurídica) em relação aos cheques encontrados no domicílio particular do sócio-administrador;
- aplicação de indevido arbitramento do lucro;
- incorreta apuração da omissão de receitas decorrente de depósitos bancários cuja origem não restou comprovada;
- inexistência de omissão de receitas referente aos cheques apreendidos no estabelecimento da empresa e no domicílio dos sócios;
- inobservância do regime de caixa adotado pela pessoa jurídica;
- impossibilidade de cobrança de cheques ultrapassado o período de apresentação do título de crédito;
- apuração indevida da diferença de imposto regularmente recolhido durante o procedimento fiscal;
- inaplicabilidade da multa qualificada, em razão da inexistência de situação qualificadora e do lançamento amparado em presunções;
- afastamento dos lançamentos reflexos de CSLL, PIS e Cofins, por seguirem o principal (IRPJ).

Por meio de Resolução n. 1103-000.150, de 27/08/2014, houve a conversão do julgamento em diligência para que fossem resolvidas questões prejudiciais para análise da decadência de alguns períodos, assim, solicitou-se a verificação, para cada um dos fatos geradores compreendidos entre 01/12/2004 a 31/12/2007, se houve débito de CSLL, PIS e de Cofins: (1) pago espontaneamente ou (2) compensado ou (3) confessado em DCTF ou (4) parcelado. Os resultados deverão ser apresentados em relatório fiscal, com quadro demonstrativo detalhando se houve pagamento ou confissão de débito, para cada fato gerador, e com as telas de consulta dos sistemas internos da Receita Federal.

Às fls. 2.758/2.759, 2.736/2.745, 2.746/2.754, está acostado o Relatório Fiscal, com os valores confessados em DCTF de CSLL, PIS e COFINS, bem como se tratou de pagamento com DARF, Compensação de pagamento Indevido ou a maior, conforme informações retiradas do Módulo FISCEL do sistema SIEF.

Processo nº 10925.000920/2009-04
Acórdão n.º **1301-002.567**

S1-C3T1
Fl. 2.774

Constatou, ainda, o relatório, que somente ficaram em aberto o valor de R\$0,01 de CSLL para o 1º Trimestre de 2007 e de R\$5,20 de PIS para Set/2007. Verificou, ainda, que não há parcelamentos em nome do contribuinte.

Devidamente intimado, em 26/12/2014, às fls. 2.761, não apresentou nenhum aditamento ao Recurso Voluntário.

Recebi, por sorteio, o presente auto em 18/05/2017.

É o relatório.

Voto

Conselheira Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Relatora.

Cientificado da decisão em 01/06/2012 (sexta-feira) (Fls. 2.666), interpôs Recurso Voluntário em 03/07/2012. O recurso da COMPEF, portanto é tempestivo, e reúne os pressupostos de admissibilidade, assim dele conheço e passo a analisar.

O responsável solidário Sr. Bruno Haberle, devidamente intimado do lançamento, às fls. 2.491, não apresentou impugnação. Assim, quanto ao termo de sujeição passiva de se manter o lançamento.

Conforme levantado previamente pelo Relator da Resolução, utilizo-me também dos seus entendimentos quanto à não localização da ciência da decisão de primeira instância do responsável tributário, Sr. Bruno César Haberle, sócio-administrador da empresa, em que pese ele não ter apresentado impugnação ainda que devidamente intimado do auto de infração. A própria impugnação e as razões do Recurso Voluntário são assinadas pelo próprio Sr. Bruno Haberle, e não contém quaisquer justificativas ou alegações relacionadas à sua responsabilidade tributária. E assim, ainda que em nome da pessoa jurídica, ele tomou ciência da decisão de primeira instância, ressalte-se novamente, ainda que não tenha apresentado impugnação.

Das Preliminares

Da decadência

Com relação à decadência será analisada ao final em razão da prévia análise necessária relativa à existência de dolo, fraude ou simulação.

Do vício material na aplicação do coeficiente de arbitramento do lucro

Alegou o recorrente que apesar de não ter alegado este fato em sede de impugnação, o faz agora, por se tratar de matéria de ordem pública, ou decorrer de disposição expressa em lei.

Alega que no cálculo feito pela fiscalização referente ao 1º trimestre de 2004, em relação à atividade de Revenda de Mercadorias foi aplicado o coeficiente de 38,40% para o arbitramento, quando o correto seria 9,60%. Dessa forma, o valor autuado deveria ser reduzido para 30.401,82, ao invés dos R\$121.607,28.

Da análise deste item do auto e infração, às fls. 17, de fato há essa divergência apontada pelo recorrente conforme abaixo:

Imposto sobre Receita da Atividade

Trimestre	Moeda	Multa (%)		
Descrição Ativ.		Valor Apurado	Coeficiente(%)	Lucro Arbitrado
1	R\$	150,00		
DEP. BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPRO		286.545,25	9,60	27.508,34
REVENDA DE MERCADORIAS		316.685,62	38,40	121.607,28
PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS GERAIS		16.030,00	38,40	6.155,52
2	R\$	150,00		
DEP. BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPRO		433.070,96	9,60	41.574,81
REVENDA DE MERCADORIAS		327.091,08	9,60	31.400,74
PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS GERAIS		8.222,50	38,40	3.157,44
3	R\$	150,00		
DEP. BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPRO		465.835,96	9,60	44.720,25
REVENDA DE MERCADORIAS		397.459,48	9,60	38.156,11
PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS GERAIS		2.219,50	38,40	852,29
4	R\$	150,00		
DEP. BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPRO		755.437,84	9,60	72.522,03
REVENDA DE MERCADORIAS		222.163,40	9,60	21.327,69
PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS GERAIS		1.077,00	38,40	413,57

Não entendo que seja caso de ordem pública como afirmado pelo recorrente, houve, em meu entendimento um lapso manifesto, e diante desse equívoco, de se corrigir o percentual para 9,60% no item revenda de mercadorias do primeiro trimestre de 2004.

Da ilegitimidade passiva da contribuinte (pessoa jurídica) em relação aos cheques encontrados no domicílio particular do sócio-administrador;

Alega a recorrente que figurou ilegitimamente no pólo passivo da obrigação tributária em relação à maior parcela da infração relativa à omissão de receitas decorrentes de cheques recebidos e não contabilizados.

Sustenta que a Busca e Apreensão na sede da empresa e da residência do sócio-administrador levaram diversos cheques e dinheiro em espécie, e que aqueles apreendidos em sua residência já não mais se encontravam na esfera patrimonial da pessoa jurídica COMPEF, e sim ao patrimônio particular dos sócios, como lucros distribuídos.

A decisão recorrida mantém o lançamento pois, com exceção de um único cheque no valor de R\$54.000,00, os demais eram de propriedade da COMPEF, ou um dia havia sido.

E a própria recorrente concorda com isso, entretanto, não consegue diferenciar o montante exato que era da pessoa jurídica e os montantes já distribuídos aos sócios.

De fato, para ser distribuídos como lucros, antes as receitas deveriam ter sido tributadas, o que não aconteceu, segundo a fiscalização. Intimada a apresentar a comprovação da tributação, não logrou êxito em fazê-lo na sua totalidade, com exceção do cheque de R\$54.000,00, que foi fruto da venda de um veículo de propriedade da esposa do sócio-administrador.

Assim, tal alegação não merece prosperar, já que sem a devida comprovação de tributação como receita, antes de virar lucro distribuído.

Do Mérito

Da aplicação de indevido arbitramento do lucro;

A autuação arbitrou o lucro da recorrente, nos termos do art. 530, II da Lei 9.430/96:

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):

(...)

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

(...)

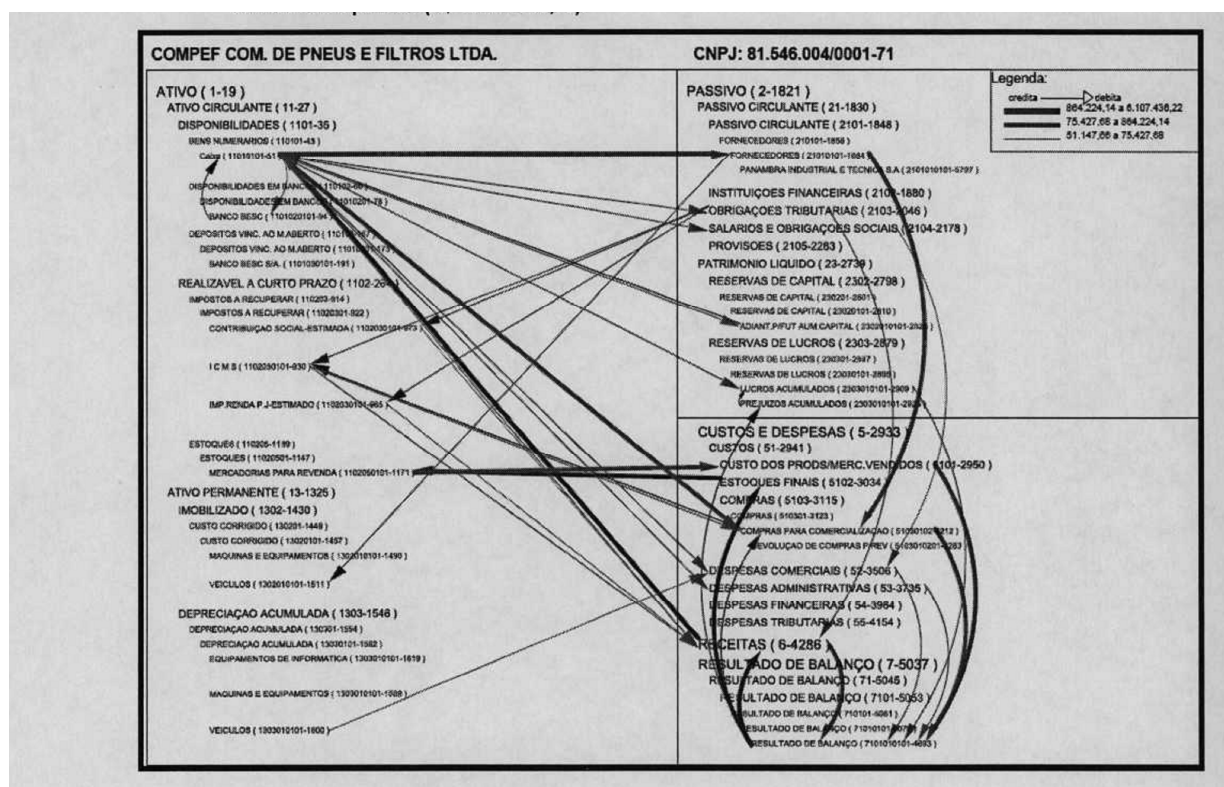
Isso em razão de que a recorrente, optante pela apuração pelo Lucro Presumido deveria possuir a escrituração contábil nos termos legais ou manter o Livro Caixa, onde estivesse contida a escrituração de toda a movimentação financeira, inclusive a bancária.

Em 2004, 2005 e 2007 a opção foi pela escrituração comercial, e no ano de 2006, a opção foi pela escrituração do Livro Caixa, de acordo com as DIPJs apresentadas.

Intimada a apresentar a documentação fiscal, num primeiro momento apenas não apresentou o Livro Caixa.

De análise da documentação e extratos bancários apresentados, a fiscalização concluiu que a "escrita da empresa omitia a quase totalidade de sua movimentação financeira e bancária".

Produziu, inclusive um gráfico de Fluxos Contábeis, produzido pelo Sistema CONTÁGIL, onde as setas representam os grupos de lançamentos que partem de uma conta credora para uma devedora. E as contas relativas a Disponibilidades não tiveram fluxos contábeis importantes, apenas uma seta fina, no valor de R\$51.147,66 a R\$75.6427,68 no período fiscalizado. debitando e creditando uma conta Bancos contra a conta Caixa:



Assim, diante da impossibilidade de se precisar o valor da receita bruta total da empresa, bem como em razão da grande disparidade dos valores ao se confrontar aqueles provenientes da contabilidade da empresa com os constantes nos extratos bancários, ela foi considerada inidônea.

Conforme se verifica da tabela abaixo, a discrepância é enorme:

	2004	2005	2006	2007
Movimentação Financeira (DCPMF)	2.982.669,57	4.123.494,66	3.148.471,95	1.584.362,48
Movimentação Financeira constante da Escrita da Empresa	0,00	56.635,37	0,00	0,00

Alega a recorrente 4 fundamentos para se afastar o arbitramento:

a) ofensa ao disposto no art. 24, da Lei 9.249/95, que determina que a omissão de receita deve ser tributada no regime de tributação a que estava submetida a pessoa jurídica no ano-calendário a que corresponder a omissão, no caso da recorrente - lucro presumido;

b) que hipótese prevista no art. 530, II, a da Lei 9.430/96 seria somente para os optantes do lucro real e ela tendo optado pelo lucro presumido não estaria a ela submetida;

c) escrituração contábil continha a movimentação financeira das notas fiscais emitidas e que foram integralmente acatadas pela autoridade fiscal como origem para grande parte dos depósitos bancários;

d) a escrituração contábil apresentada serviu de fundamento para o procedimento fiscal de verificações obrigatórias e também para lançamento de diferenças;

Ora, da análise das argumentações trazidas, não merecem prevalecer.

No que tange ao item a), a recorrente tem razão, desde que a contabilidade apresentada seja hábil e idônea, uma vez desconsideradas pela fiscalização, passa ela a ser arbitrada, nos moldes realizados. Ademais, conforme a opção feita pela Recorrente, para se calcular o lucro presumido, imprescindível a receita bruta, uma vez que a fiscalização verificou o descompasso no fluxo contábil dessas contas e não comprovadas pela recorrente, de se manter o arbitramento.

Já quanto ao item b), a norma em que se baseou a fiscalização está correta, a alegação de que ela só é aplicável aos optantes do lucro real não possui sustentação legal. A fiscalização entendeu que a contabilização a tornava imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária. Talvez a recorrente tenha se confundido com o item "b" do mesmo inciso, que aí sim seria no caso de se determinar o lucro real, o que de fato não é o caso em debate.

Quanto aos demais itens, da mesma forma, o fato das notas fiscais apresentadas estarem corretamente escrituradas não é o cerne da questão aqui. O fato que a fiscalização trouxe e a recorrente não conseguiu comprovar a tributação está nas movimentações financeiras da empresa, que não estavam de alguma forma refletidas na contabilidade da empresa, tornando-as inábeis e imprestáveis, o que justifica o arbitramento.

Não que se falar em aplicação de penalidade, já que prevista na lei a situação do caso concreto.

Ademais também não cabe falar em falta de oportunidade para a comprovação como alega, poderia até ter apresentado em sede recursais, mas também não o fez.

Outrossim, de se ressaltar novamente, que o lançamento foi pelo lucro arbitrado em todos os períodos, em que pese a argumentação da tribuna de que haveria lançamentos de diversas formas, trechos do auto de infração:

Razão do arbitramento no(s) período(s): 03/2004 06/2004 09/2004 12/2004 03/2005
06/2005 09/2005 12/2005 03/2006 06/2006 09/2006 12/2006 03/2007 06/2007 09/2007 12/2007
Arbitramento do lucro que se faz tendo em vista que a escrituração mantida pelo
contribuinte é imprestável para a determinação do Lucro Presumido, em virtude de a
escrita da empresa omitir a quase totalidade de sua movimentação financeira e
bancária. A descrição detalhada dos fatos relativos ao arbitramento do lucro
encontra-se no Relatório da Atividade Fiscal às fls. 86 a 262.
Enquadramento Legal:
A partir de 01/04/1999
Art. 530, inciso II, do RIR/99.

Quanto às omissões de receitas:

Da incorreta apuração da omissão de receitas decorrente de depósitos bancários cuja origem não restou comprovada;

Baseia-se o lançamento no art. 42 da Lei 9.430/96:

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.

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente 6 época em que auferidos ou recebidos.

§ 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, [..]

Alega a recorrente que o artigo acima não deveria ser aplicado, uma vez que conseguiu comprovar parcialmente as receitas registradas, pugna, assim pela recomposição de todo o caixa e contraposição de toda a movimentação bancária de entradas e saídas.

Ora, a presunção legal trazida pela norma citada torna legítima a exigência das informações bancárias e transfere o ônus da prova ao sujeito passivo, cabendo a este prestar os devidos esclarecimentos quanto aos valores movimentados.

A própria recorrente alega e reconhece que as receitas não foram totalmente comprovadas, apenas parcialmente, e diante da norma, o ônus da prova é dela.

O procedimento adotado pela Fiscalização considerou a documentação apresentada pela recorrente, e manteve apenas aquela que não foi comprovada:

Situação do Crédito	Quantidade de Créditos	Valor (em R\$)
(=) Movimentação Financeira Total Examinada Jan/2004 a dez/2007	2.435	13.429.700,76
(-) Créditos comprovados mediante procedimento preliminar de conciliação entre contas da mesma titular e de exclusão de créditos com históricos auto-explicativos, bem como, comprovados mediante conciliação com a escrita da empresa.	270	1.167.727,93
(=) Créditos a comprovar.	2.165	12.261.972,83
(-) Créditos cuja origem foi considerada comprovada total ou parcialmente na auditoria-fiscal • Créditos para os quais foi apresentada comprovação 723 (R\$ 4.713.537,46) • Créditos que foram reconhecidos como comprovados 723 (R\$ 4.713.537,46), 100%.	723	4.713.587,46
(=) Créditos cuja origem não foi considerada comprovada.	1.442	7.548.385,37

E assim, de se manter a omissão das receitas não comprovadas.

Da inexistência de omissão de receitas referente aos cheques apreendidos no estabelecimento da empresa e no domicílio dos sócios;

Sustentou a recorrente que a fiscalização não confrontou os valores dos cheques apreendidos com as recitas escrituradas e com os saldos do caixa, e de forma diversa, presumiu que a totalidade dos cheques provinha de omissão de receitas.

No entanto, conforme se verifica do longo e minucioso Termo de Verificação Fiscal. de fls. 122, item 2.4:

As informações referentes aos cheques apreendidos foram reunidas no Anexo IV do Termo de Constatação e de Intimação Fiscal SAFIS/DRF/JOA-SC nº 290/2008 (fls. 1.092 a 1.112). O item 4 do mesmo Termo Fiscal formulava constatações sobre os cheques apreendidos, requisitava informações sobre a origem de cada cheque relacionado no Anexo IV, bem como, advertia o contribuinte de que a não-comprovação da origem dos recursos referentes aos cheques relacionados, na forma e prazo estabelecidos, ensejaria o lançamento de ofício a título de omissão de receita.

Em resposta, a contribuinte, após requerer por diversas vezes dilatação de prazo para o cumprimento da Intimação e ter obtido mais de 80 dias de prazo para apresentar a documentação correspondente, limitou-se a apresentar, em três linhas, as informações presentes no termo de esclarecimento (fl. 1.210), informando que *“não são novas receitas, sendo sua origem valores já discriminados (sic) ou na conta “caixa” ou na conta “cliente” e, assim, já tributados, não cabendo considera-los como “receitas novas”*.

Ora, a recorrente foi intimada para que apresentasse a origem de cada cheque apreendido, solicitou mais dias e ao final apenas respondeu que não se tratavam de receitas novas e portanto não caberia a sua tributação de novo.

Outro ponto importante constatado pelo TVF:

...
...
...
Isto é, o fato de que as receitas relativas a todas as notas fiscais emitidas pela empresa foram vinculadas pela própria contribuinte aos depósitos bancários para a comprovação de sua origem, de modo que, tecnicamente não existe na contabilidade da empresa mais receitas escrituradas vinculáveis, seja em caixa ou em clientes, que estejam disponíveis para a associação aos cheques apreendidos questionados neste subcapítulo.

Todas as receitas escrituradas e notas fiscais emitidas já estavam comprovadas pelo próprio recorrente, ou seja, faltavam receitas escrituradas!!!

Ademais, o TVF descreve com detalhes o *modus operandi* adotado pela empresa na importação de pneus e demonstra como o fluxo dos recursos na atividade da empresa se encaixam os cheques apreendidos e além disso, compunham uma grande parte dos pagamentos efetuados a Fornecedores, pagamentos com cheques de terceiros que não eram escriturados na contabilidade da empresa.

Boa parte dos cheques eram guardados nos cofres da empresa ou na residência dos sócios e conforme a necessidade eram depositados nas contas bancárias da própria empresa ou compunham pagamentos a terceiros.

Ainda, comprova o TVF todo o esquema fraudulento que culminou com o subfaturamento da empresa, de forma reiterada.

Conclusão

Considerados a existência de indício de omissão de receita representada pela existência na empresa de cheques pré-datados não contabilizados, a regular intimação à contribuinte para que comprovasse a origem de tais títulos, a declaração de que os cheques apreendidos representam receitas operacionais da empresa, a constatação do modus operandi da empresa em relação a movimentação bancária e ao fluxo de recursos da sua atividade, assim como, a completa incapacidade da contribuinte em apresentar provas satisfatórias sobre as origens individuais de cada um dos cheques apreendidos, não resta nada mais a fazer senão efetuar o lançamento de ofício da omissão de receita correspondente. Abaixo é exibida jurisprudência relacionada à matéria.

Assim, diante da não comprovação pelo recorrente da origem dos cheques apreendidos, e de tudo o que foi exposto, de se manter o lançamento fiscal.

Da inobservância do regime de caixa adotado pela pessoa jurídica e da impossibilidade de cobrança de cheques ultrapassado o período de apresentação do título de crédito;

Em síntese, a Contribuinte alega que:

- em face de sua opção pelo regime de caixa, os cheques apreendidos somente poderiam ser considerados como parcela da receita bruta sujeita à tributação após o seu efetivo recebimento;
- parte dos cheques se referia a operações não concluídas (adiantamentos de clientes);
- diversos cheques já se encontravam fora do período de apresentação por ocasião de sua apreensão, por ausência de provisão de fundos ou de pedido de prorrogação dos clientes;
- os cheques foram retidos pela Polícia Federal em 30/03/2007 e restituídos somente em 15/08/2007, ocasião em que todos os títulos de crédito já tinha expirado o seu período de apresentação, nos termos do art. 33 da Lei nº 7.357/85;
- a legislação tributária ordinária alberga a possibilidade de se excluir "da receita bruta os valores correspondentes às vendas canceladas ou devoluções de vendas;
- as vendas que não puderam ser concretizadas pela paralisação das atividades da Impugnante, e também o não recebimento dos valores relativos às operações já concluídas, não podem ser incluídas na receita bruta para fins de tributação;
- o dispositivo contido no art. 9º 2 da Lei nº 9.430/96 revela o firme propósito do legislador em não pretender tributar valores que não integraram ou desfalcaram o patrimônio da pessoa jurídica.

Nesse item, acertada a decisão recorrida quando diz:

No regime de Caixa, sabe-se que as receitas são reconhecidas somente no momento em que forem efetivamente recebidas. E, no âmbito das relações comerciais, as receitas são consideradas efetivamente recebidas quando o cliente efetua o pagamento e se libera de uma obrigação assumida. E não olvidemos que o cheque é um meio de pagamento.

Nesse sentido, pode-se citar a lição de Fabio Ulhoa Coelho, em seu Curso de Direito Comercial¹ :

Cheque é ordem de pagamento a vista, emitida contra um banco, em razão de provisão que o emitente possui junto ao sacado, proveniente dessa de contrato de depósito bancário ou de abertura de crédito. Para parte da doutrina comercialista, trata-se de título de crédito impróprio, melhor definido como meio de pagamento, do que como instrumento de circulação creditícia.

Portanto, o cheque é um meio de pagamento, e como tal, é um meio de extinção de obrigações. E essa conclusão é válida ainda que o emitente não disponha de fundos no momento da apresentação do cheque, pois, nesse caso, a obrigação original não é restabelecida, e ao portador basta a posse do cheque para demandar o emitente em procedimento específico. Inclusive, nos termos do inciso I do art. 585 do Código de Processo Civil, o cheque é um título executivo extrajudicial.

E ainda que o cheque seja "pré-datado", sua natureza jurídica de ordem de pagamento à vista não se altera, haja vista que o portador do cheque tem direito ao pagamento correspondente ainda que o apresente antes do dia indicado como data de emissão, nos termos do parágrafo único do art. 32 da Lei nº 2.735/73, de 2 de setembro de 1985:

Art. 32 O cheque é pagável à vista. Considera-se não-estrita qualquer menção em contrário.

Parágrafo único - O cheque apresentado para pagamento antes do dia indicado como data de emissão é pagável no dia da apresentação.

Portanto, de se concluir que, no regime de caixa, as receitas devem ser reconhecidas no momento em que forem efetivamente recebidas, ainda que por meio de cheque.

Quanto As alegações de que (1) diversos cheques já se encontravam fora do período de apresentação por ocasião de sua apreensão; e (2) os cheques retidos pela Polícia Federal foram restituídos no momento em que já tinha expirado o seu período de apresentação; de se dizer apenas que os valores deveriam ser oferecidos à tributação no momento do recebimento dos cheques, o que torna irrelevantes, para os efeitos da tributação, os eventos ocorridos no curso de sua cobrança.

Quanto à alegação de que parte dos cheques se referia a adiantamentos de clientes em face de operações não concluídas, de se afirmar apenas que tal situação não foi comprovada pela Contribuinte.

Quanto à alegação de que a legislação tributária alberga a possibilidade de se excluir da receita bruta os valores correspondentes As vendas canceladas ou devoluções de vendas, cumpre observar que os cheques apreendidos em poder da Impugnante e de seus sócios revelam que os clientes efetuaram pagamentos, e se assim o fizeram é de se esperar que as respectivas vendas tenham sido concretizadas. Novamente, se algum cheque se refere a vendas canceladas ou devolvidas, tal fato não foi comprovado pela Contribuinte.

¹ COELHO, Fábio Ulhoa. Curso de Direito Comercial, volume 1. 6 ed. São Paulo: Saraiva, 2002. p.433.

Por fim, quanto ao art. 9º da Lei nº 9.430, de 1996, dispositivo citado pela Impugnante, de se afirmar que o referido artigo trata de perdas no recebimento de créditos, o que não é o caso da Impugnante neste específico ponto de sua petição, afinal, conforme há pouco consignado, com o recebimento dos cheques a obrigação original dos clientes é extinta.

Da apuração indevida da diferença de imposto regularmente recolhido durante o procedimento fiscal;

Diz a decisão recorrida:

No curso do procedimento fiscal, no âmbito das verificações obrigatórias, a autoridade fiscal constatou que o valor do IRPJ referente ao 1º trimestre de 2007 escriturado na contabilidade da Contribuinte era superior ao valor declarado em DCTF.

Após ser intimada a esclarecer o fato, a Contribuinte apresentou DCTF retificadora aumentando o valor do débito declarado a título de IRPJ do 1º trimestre de 2007, 3 e, efetuou o pagamento correspondente (pagamento em 06/03/2009 — fl. 1739).

Considerando a falta de espontaneidade da Impugnante, a fiscalização lançou o valor correspondente à diferença apurada, nos seguintes termos (Tabela 3 — fl. 114):

Apuração e valor correspondente à diferença apurada, nos seguintes termos (Tabela 3 — fl. 114):

IRPJ 1º TRIMESTRE/2007			
IRPJ Apurado na Contabilidade	IRPJ Declarado em DCTF	IRPJ Pago	Diferença entre o IRPJ Apurado e o Declarado/Pago - IRPJ a Lançar
R\$ 3.898,92	R\$ 2.447,00	R\$ 2.447,00	R\$ 1.451,92

Registre-se que o valor lançado a título de IRPJ do 1º trimestre de 2007, apurado no âmbito das verificações obrigatórias, foi acrescido de multa de ofício de 75%.

A recorrente alega que a autoridade fiscal jamais poderia exigir novamente e integralmente o imposto efetivamente recolhido, aplicando adicionalmente a multa integral.

Ora não merece prosperar o alegado pela recorrente.

No momento que ela realizou o pagamento da diferença, não possuía mais a espontaneidade, visto que após o início do procedimento fiscal.

Ademais, ela não está cobrando em duplicidade, e sim a diferença, sobre a qual recai a multa de ofício de 75%, nos termos do art. 44 da Lei 9.430/96.

Da mesma forma, que esse valor será alocado quando da cobrança do crédito tributário.

Da aplicação da multa qualificada

Nos termos do TVF:

Quanto às evidências de “intenção dolosa”, elas se apresentam de forma muito clara consideradas a reiteração da conduta da contribuinte e a significância dos valores subtraídos à tributação. Neste ponto refaço a citação do trecho do Voto do Relator Gilson Wessler Michels no Acórdão 07-12.830 da 4ª Turma da DRJ/FNS de 06/06/2008, em que discorre sobre a caracterização da intenção dolosa, citação esta contida no sub-capítulo 2.1. do presente Relatório.

(...) Em verdade, a caracterização da intenção fraudulenta pode ser efetuada por várias vias distintas, mas não há dúvidas de que uma das mais consistentes e seguras é aquela vinculada à caracterização do reiteramento da conduta ao longo do tempo e da significância dos valores subtraídos à tributação. Sim, pois enquanto o reiteramento afasta o erro involuntário, a conduta não-intencional, a significância dos valores subtraídos à tributação fornece o objetivo, o motivo para o ato intencionalmente infracional.

Reiteramento e significância, portanto, se complementam na conformação de um quadro no qual as possibilidades de uma conduta infracional não ter sido intencional se reduzem a zero. É assim porque uma conduta reiteradamente infracional à qual não se vislumbra proveito significativo para quem dela se beneficia, desvigor a conclusão da intenção; tanto quanto a falta de reiteramento associada a um ganho significativo, mas isolado no âmbito de um conjunto expressivo de operações, igualmente reduz o grau de certeza que se pode ter quanto à intencionalidade da conduta elisiva.

(...) Ou seja, há reiteramento e significância de valores que servem à conformação de um padrão de conduta intencional que resulta num proveito irregular amplamente significativo. Estivéssemos aqui diante de uma conduta infracional, mas localizada num e noutro períodos-base específicos, poder-se-ia ter por correta a idéia de que não estaria evidenciada a intenção fraudulenta necessária ao agravamento da multa de ofício, mas não é isto que aqui se tem, como acima se viu.

(...) É que a existência de uma conduta infracional tão reiterada e tão produtiva do ponto de vista da subtração irregular de valores à tributação, é razão suficiente para a caracterização da intenção dolosa, mesmo diante de um contribuinte pretensamente não assessorado por profissionais especializados. É que é da natureza dos equívocos praticados pela ignorância, resultarem eles em situações nas quais o sujeito passivo ora se beneficie, ora se prejudique dos atos “equivocados”. Aqui, entretanto, a contribuinte só errou a seu favor, e de modo muito mais que significativo, o que evidencia, claramente, que a ignorância não deu o tom da conduta ora em análise.

Conforme se verificou, a prática reiterada de conduta dolosa, no caso por diversos anos-calendários, bem como a significância dos valores, mais de R\$10 milhões de diferença:

	2004	2005	2006	2007
Forma de Tributação do IRPJ (DIPJ)	Presumido	Presumido	Presumido	Presumido
Movimentação Financeira (DCPMF)	2.982.669,57	4.123.494,66	3.148.471,95	1.584.362,48
Movimentação Financeira Constante da Escrita da Empresa	0,00	56.635,37	0,00	0,00
Créditos Bancários de Origem não Comprovada Apurados pelo Fisco mediante regulares intimações	1.940.890,01	2.638.564,59	1.699.789,58	1.269.141,09
Receita Bruta (DIPJ)	1.290.948,58	1.425.612,06	1.614.081,63	360.834,00
IRPJ Devido (DIPJ)	16.483,15	17.995,87	20.237,91	4.405,13

Ademais, todo o artifício e *modus operandi* empregado pela empresa conforme descrito no TVF, escutas telefônicas e documentações apreendidas demonstram o esquema fraudulento que a empresa participava, com o intuito doloso de sonegação fiscal.

"Quanto à relação entre a COMPEF COMÉRCIO DE PNEUS E FILTROS LTDA e a ROGER TUR, observou-se que a primeira utilizava a segunda para realizar remessas ao exterior, para pagamento de fornecedores do principal produto que comercializava, pneus. Os fornecedores são pagos utilizando-se do esquema de remessa dos doleiros já que as importações são subfaturadas e parte do pagamento tem de ocorrer 'pó fora' do sistema financeiro oficial. BRUNO HEBERLE também utiliza a ROGER TUR para compra de moeda estrangeira que também encaminha para fora do país. É semanal o contrato entre CLOVIS e BRUNO no intuito de negociarem a compra de euros. Algumas vezes os pagamentos são feitos em dinheiro e outras vezes em cheque, inclusive cheques de clientes da COMPEF.

O esquema funciona da seguinte forma: o representante da empresa COMPEF COMÉRCIO DE PNEUS E FILTROS LTDA solicita aos operadores do Grupo ROGER TUR que realize depósito no exterior, fornecendo nome e dados bancários dos beneficiários. O pagamento é feito por meio de depósitos nas contas de empresas do grupo ROGER TUR.

.....

BRUNO HEBERLE, por sua vez, participa deste esquema utilizando-se da logística montada por NARCÉLIO AGUIAR na EUROBRAZ a fim de importar pneus mediante fraude. **BRUNO** também possui contatos em países da Europa que fazem a escolha de pneus e, após, acionam o esquema da EUROBRAZ para fazer com que os mesmos cheguem ao Brasil com documentação oficial. Importante salientar que nesta documentação não contam os nomes COMPEF ou EUROBRAZ, e sim das empresas com licença para realizar a importação deste produto, configurando-se assim a interposição fraudulenta. Tais documentos contêm valor 'a menor' da mercadoria, e o restante é pago com auxílio dos 'serviços' da ROGER TUR' (fls. 45 e 48/50).

Todas as informações coletadas pela Polícia Federal são objeto de amplo trabalho investigativo e foram obtidas mediante a interceptação das comunicações telefônicas, telemáticas e de mensagens de fac-símile trocadas entre alvos investigados, medidas autorizadas por este Juízo. Em alguns casos, a Polícia também se utilizou de informações decorrentes da decretação judicial da quebra do sigilo bancário e fiscal de determinados investigados.

Assim, o meu entendimento, inicialmente, foi no sentido de que a multa qualificada deveria ser mantida. No entanto, das discussões surgidas em sessão, entendeu a maioria, e decidimos que para aqueles meses em que houve a receita declarada de se afastar a qualificação da multa, já que o recorrente declarou uma parte de sua receita, não ficando patente o dolo nesses casos.

Dessa forma, de se reduzir para 75% a multa qualificada nos meses em que houve a receita declarada.

Da decadência parcial

Alega o recorrente que o lançamento estaria fulminado pela decadência em relação aos fatos geradores de 01/01/2004 a 30/06/2004, no que tange ao IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, uma vez que a ciência do auto de infração se deu em 01/07/2009, (fls. 2535/2536 e 2537/2538) e nos termos do art. 150, §4º do CTN, em relação aos 1º e 2º trimestre de 2004 para IRPJ e CSLL e de Janeiro a Junho de 2004 para PIS e COFINS estariam decaídos.

Em decorrência da aplicação da multa qualificada e sua manutenção, não cabe o argumento do recorrente de decadência parcial daqueles períodos.

Dessa forma, diante da conduta dolosa da recorrente, aplicável o art. 173, I do CTN, e não o previsto no §4º do art. 150 do CTN, não havendo o que falar em decadência parcial daquelas competências.

Nesse ponto, também, após discussões travadas em sessão, o entendimento que prevaleceu, foi no sentido de que em que pese o dolo não ter ficado patente em todos os meses, já que houve períodos com receita declarada, o que prevaleceu foi também de que o

lançamento é uno, não tendo como se segregar das receitas lançadas e declaradas, assim, afastou-se o argumento da recorrente de decadência parcial.

Do afastamento dos lançamentos reflexos de CSLL, PIS e Cofins, por seguirem o principal (IRPJ).

Em se mantendo o lançamento do IRPJ recorrido, da mesma forma os lançamentos reflexos de CSLL, PIS e COFINS.

CONCLUSÃO

Diante de todo o acima exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário, para no mérito DAR PARCIAL PROVIMENTO, reduzindo-se o percentual aplicado para o lucro presumido no 1º trimestre de 2004 de 38,4% para 9,6%, bem como para reduzir a multa para o percentual de 75% em relação ao arbitramento de lucros aplicado sobre a receita bruta declarada.

(assinado digitalmente)
Amélia Wakako Morishita Yamamoto