



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



**Processo nº** 10925.002168/2007-66  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1201-003.977 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 14 de setembro de 2020  
**Recorrente** A. R. JÚNIOR ME  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2004

FISCALIZAÇÃO. PODERES DE INVESTIGAÇÃO.

Os poderes de investigação da autoridade fiscal são estabelecidos pela própria legislação tributária, que determina que todas as pessoas físicas ou jurídicas, contribuintes ou não, são obrigadas a prestar as informações e os esclarecimentos exigidos pelos Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional no exercício de suas funções.

EXAME DE LIVROS/DOCUMENTOS. INERENTE À ATIVIDADE FISCAL.

A intimação para que o contribuinte apresente livros e documentos de sua escrituração, em procedimento fiscal regularmente instaurado, *de per si* já se revela plenamente justificada, não sendo necessário que se descreva que tipo de exame será efetuado.

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

Ano-calendário: 2004

ARBITRAMENTO DO LUCRO. VÍCIOS. IMPOSSIBILIDADE DE APURAÇÃO DO LUCRO REAL E IDENTIFICAÇÃO DA MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA.

Comprovado que a escrituração do contribuinte contém vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária, ou a determinar o lucro real é cabível o arbitramento do lucro.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. APURAÇÃO DE DESPESAS. INCABÍVEL.

Na apuração do lucro arbitrado com base na receita bruta conhecida é irrelevante a identificação dos custos e despesas que a pessoa jurídica teve no período, pois se considera incluído dentro do percentual de arbitramento.

PERCENTUAL DO ARBITRAMENTO. LEGISLAÇÃO APLICÁVEL.

Na apuração do lucro arbitrado relativo a fatos gerados ocorridos no ano-calendário de 2004 deve ser utilizado o percentual previsto no art. 16 c/c o art. 15 da Lei 9.249, de 1995.

MULTA DE OFÍCIO DE 75%.

Cabível a aplicação da multa de setenta e cinco por cento, nos casos de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de tributo nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)**

Ano-calendário: 2004

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL.

Tratando-se da mesma matéria fática e não havendo questões de direito específicas a serem apreciadas, aplica-se ao lançamento decorrente a decisão proferida no lançamento principal (IRPJ).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade, e, no mérito, negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Antonio Carvalho Barbosa – Relator e Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Antonio Carvalho Barbosa (Presidente), Neudson Cavalcante Albuquerque, Gisele Barra Bossa, Allan Marcel Warwar Teixeira, Alexandre Evaristo Pinto, Efigênio de Freitas Júnior, Jeferson Teodorovicz e André Severo Chaves (Suplente).

## **Relatório**

A. R. JÚNIOR ME recorre a este Conselho Administrativo pleiteando a reforma do acórdão proferido pela DRJ/Florianópolis n.º 07-23.091, fls. 193/198, que julgou improcedente a impugnação.

O litígio é decorrente da lavratura de Autos de Infração para formalização e exigência do Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ (fls. 05/09) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (fls. 10/14).

De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fls. 06, foram apuradas as infrações a seguir descritas:

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo contribuinte supracitado, efetuamos o presente Lançamento de Ofício, nos termos do art. 926 do Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda

1999), tendo em vista que foram apuradas as infração(ões) abaixo descrita(s), aos dispositivos legais mencionados.

Razão do arbitramento no(s) período(s): 03/2004 06/2004 09/2004 12/2004  
Arbitramento do lucro que se faz tendo em vista que a escrituração mantida pelo contribuinte é imprestável para determinação do Lucro Real, em virtude dos erros e falhas abaixo enumeradas:

01 - Falta de escrituração da movimentação bancária

02 - Inexistência de LALUR

03 - Apresentação de DIRPJ pelo SIMPLES

Enquadramento Legal: A partir de 01/04/1999 Art. 530, inciso II, do RIR/99.

001 - RECEITAS OPERACIONAIS (ATIVIDADE NÃO IMOBILIÁRIA) -  
REVENDA DE MERCADORIAS

Valor apurado conforme relatado no Termo de Constatação 01 (fls. 15/16).

O contribuinte foi cientificado do lançamento por via postal, com Aviso de Recebimento datado de 20 de dezembro de 2007 (fls. 165).

Irresignado com o lançamento (IRPJ e CSLL), o sujeito passivo apresentou impugnação, fls. 171/181, conclusiva nos seguintes termos:

Em conclusão temos que não pode prosperar o dito auto de infração devendo o mesmo ser anulado uma vez que a atuada:

- efetuou devidamente a escrituração bancária;

- existência de Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR.

- impossibilidade de desenquadramento (prazo 31.01.2004) tendo em vista que empresa iniciou suas atividades em MARÇO/2004, conforme comprovante de inatividade que instrui os autos.

#### 5 - DO PEDIDO

Espera-se pelas razões expostas que seja desconstituída a referida Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD lavrada pelo agente fiscal da SRFB, anulando-se o mesmo, assim requer por fim:

a) a juntada do comprovante de inatividade bem como a produção de todos os meios de prova admitidos em direito, especialmente a pericial e juntada de documentos, disponibilizando a escrituração financeira e bancária bem como o Livro de Apuração de Lucro Real - LALUR;

b) que seja julgado procedente o pedido da atuada para que se anule a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, e, por via de consequência, a exigência dos referidos tributos e multas, e, por fim, que se dê o arquivamento do presente processo administrativo fiscal.

Em seu julgamento, a DRJ/Florianópolis, por intermédio do acórdão n.º 07-23.091, julgou improcedente a impugnação, fls. 193/198 (acórdão dispensado de ementa).

Cientificado em 03/03/2011, fls. 208, o contribuinte interpôs recurso voluntário em 29/03/2011, fls. 209/224, argumento, em síntese, o seguinte:

#### DA NULIDADE DAS INTIMAÇÕES

- Nas intimações efetuadas, no decorrer do processo administrativo fiscal, não houve qualquer menção expressa acerca da finalidade das respectivas.
- Essa exigência não está sendo efetivada pela Recorrente e sim, pelo art. 26, § 1º, II da Lei 9.784/1999.
- Deveria ser mencionado na intimação, o motivo da requisição da documentação.

#### DO DIREITO

##### DA MULTA

- A defesa alega que não cabe a aplicação da multa. Nesse sentido, faz referência ao art. 112 do Código Tributário Nacional. Em seguida, afirma que, eleita a via presuntiva para diagnosticar a infração, a aplicação da multa aplicada está em desacordo com a legislação regente.
- De outro norte, em atenção ao princípio do contraditório e ampla defesa e que ninguém poderá ser considerado culpado até o trânsito em julgado, alias, princípios insculpidos na Constituição Federal (artigo 5º LV e LVII), de onde se verifica que a acusação fiscal da penalização qualificada merece reparos e não pode prosperar.
- Assim, considera que deve haver provas convincentes por parte do Fisco que houve aumento de patrimônio ou disponibilidade econômica, o que no caso do presente processo, não ocorreu; nem haveria provas convincentes das causas de tais receitas teriam sido efetivamente apropriadas, pois há um saldo nas mencionadas contas bancárias; que houve isto sim, apenas transações resultantes num lucro ou prejuízo, sendo a parcela da renda efetiva obtida, destacado nas notas fiscais emitidas pela empresa.

##### DA MOVIMENTAÇÃO BANCARIA

- Após a eliminação do sigilo bancário nas operações de fiscalização de tributos, o Fisco tem acesso aos movimentos bancários ou contas bancárias no momento que lhe aprouver ou necessitar. Deixou de ser elemento prestativo ao cometimento de fraude ou da existência de dolo.
- De outra parte, com a instituição da CPMF, os dados da movimentação bancária dos Contribuintes tornaram-se totalmente disponíveis Fiscalização.
- Portanto, não existem pressupostos lógicos para atribuir-se fraude ou outro ilícito fiscal que leve à aplicação de multa, tendo-se por base a movimentação bancária.
- E se for considerado recolhimento a menor de tributos, como pretende a presente autuação fiscal, tal fato revela-se falta simples e que não pode levar à aplicação da multa.
- Não houve também a comprovação de aumento de capital, pois somente movimentação bancária, não quer dizer que houve receitas.
- O Fisco presumiu a existência de aumento de capital e renda, note-se: presumiu a existência de renda. Então, ocorreu a inversão do ônus da prova: quem tem que provar a existência da renda é a fiscalização. Simples presunção não se trata de prova suficiente admitida em nosso estado democrático de direito.

- Não foram considerados os custos ou despesas, somente rendas.
- Não comprovou, ademais, o senhor Auditor Fiscal autuante, que dos referidos depósitos bancários tenha resultado disponibilidade econômica de renda e proventos (Código Tributário Nacional - artigo 43).
- Em suma, o lançamento fiscal baseado nos depósitos bancários, só é admissível quando ficar comprovado o nexo causal entre os depósitos/cheques emitidos e o fato que represente omissão de rendimento.
- A defesa transcreve acórdãos do Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda.
- A Sumula 182 do TFR tem o seguinte enunciado: "... É ilegítimo o lançamento do imposto de renda arbitrado com base apenas em extratos ou depósitos bancários. ..."
- Portanto, considera nulo o lançamento tributário baseado apenas em extratos de depósitos bancários.

#### PAGAMENTO A FORNECEDORES E CUSTOS

- Entende ser inaceitável que uma empresa do porte da RECORRENTE, não gere despesas com transportes, notadamente que seus produtos necessitam de serem trasladados a destinos diversos.
- Tal assertiva esta consubstanciada na documentação da empresa, conforme se verifica os destinos de suas vendas e origem de suas compras, o que prescinde de despesas para o deslocamento dos mesmos.

#### DO ARBITRAMENTO

- O arbitramento levado a efeito não considerou diversos fatores.
- Não foi considerado o fato de que a empresa teve despesas no decorrer dos exercícios fiscalizados, pois do contrário não se chegaria à vultosa quantia estabelecida.
- Menciona que as mercadorias que a Recorrente comercializa são em geral cereais e frutas, as quais possuem valores agregados.

#### DA APLICABILIDADE DO DECRETO-LEI N.º 1.648/78:

- Nesse tópico, a defesa faz referência ao art. 8º do Decreto-Lei 1.648, de 18 de dezembro de 1978.
- Diante da impossibilidade de calcular, por meras suposições, o lucro que poderia ser obtido, com a adição da receita omitida à declarada (e daí determinar a renda que serviria de base de cálculo para o imposto), o Regulamento estipulou que a suposta renda corresponderia a 50% da receita omitida, um percentual razoável, que não favorece a empresa nem lhe prejudica, beneficiando o Fisco com um valor compatível com a realidade econômica do mercado. A mesma regra incide quando o fisco procede à sua reconstituição a partir da escrita da empresa.
- A tributação com base no lucro real depende da escrituração, que a contribuinte tem o dever legal de manter, e da elaboração das demonstrações financeiras exigidas pela lei. Se a contribuinte cumpre essas obrigações acessórias, a autoridade tributária não pode recorrer ao arbitramento; mas deve determinar o lucro real com base na escrituração e nas demonstrações financeiras do contribuinte, ainda que este não tenha apresentado declaração de rendimentos. *Somente quando a escrituração contém vícios, erros ou deficiências que a tornam imprestável para determinar o lucro real, ou revela evidentes*

*indícios de fraude, é que a autoridade tributária pode desclassificá-la e arbitrar o lucro.*

- Diante do exposto, a autoridade fazendária não poderá tributar mais do que 50% a receita omitida, bem como não pode desclassificar a escrituração porquanto não contém vícios.

DO PEDIDO:

- Vista de todo o exposto, espera e requer a RECORRENTE seja acolhida a preliminar, e, verificados a pertinência dos motivos de fato e de direito com que se impugna o Auto de Infração ora combatido; os quais por certo poderão ser acrescidos por seus elevados conhecimentos e senso de justiça; requer, pois, pela improcedência do lançamento fiscal, e seu arquivamento.

- Protesta outrossim, pela produção de todos os meios de provas em direito admitidas, notadamente a documental e testemunhal, bem como, nos termos do Art. 16, § 4º do Decreto 70.235/72 a juntada futura de documentos.

**É o relatório.**

## **Voto**

Conselheiro Ricardo Antonio Carvalho Barbosa, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

### ***Arguição de Nulidade das Intimações.***

De acordo com a defesa, as intimações efetuadas durante o procedimento fiscal são nulas, pois não houve qualquer menção expressa acerca da finalidade dos pedidos. Considera que essa exigência está prevista pelo art. 26, § 1º, inciso II, da Lei nº 9.784/1999.

Tal argumento não tem sustentação.

De acordo com o Código Tributário Nacional – CTN (arts. 194 e 195), os poderes de investigação da autoridade fiscal são estabelecidos pela própria legislação tributária, não tendo aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exibi-los<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> Art. 194. A legislação tributária, observado o disposto nesta Lei, regulará, em caráter geral, ou especificamente em função da natureza do tributo de que se tratar, a competência e os poderes das autoridades administrativas em matéria de fiscalização da sua aplicação.

*Parágrafo único.* A legislação a que se refere este artigo aplica-se às pessoas naturais ou jurídicas, contribuintes ou não, inclusive às que gozem de imunidade tributária ou de isenção de caráter pessoal.

Art. 195. Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exibi-los.

Nesse sentido, cabe fazer menção aos seguintes dispositivos constantes no Regulamento do Imposto de Renda, vigente quando da época da ação fiscal em análise (Decreto n.º 3.000/99 – RIR/99):

**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 n.º 1.598, de 1977, art. 9º).

**Art. 911.** Os Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional procederão ao exame dos livros e documentos de contabilidade dos contribuintes e realizarão as diligências e investigações necessárias para apurar a exatidão das declarações, balanços e documentos apresentados, das informações prestadas e verificar o cumprimento das obrigações fiscais (Lei n.º 2.354, de 1954, art. 7º).

**Art. 927.** Todas as pessoas físicas ou jurídicas, contribuintes ou não, são obrigadas a prestar as informações e os esclarecimentos exigidos pelos Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional no exercício de suas funções, sendo as declarações tomadas por termo e assinadas pelo declarante (Lei n.º 2.354, de 1954, art. 7º).

(Grifei)

Dado os poderes de investigação a que são atribuídos ao Auditor Fiscal, a intimação para que o contribuinte apresente livros e documentos de sua escrituração em procedimento fiscal regularmente instaurado, *de per se*, já se revela plenamente justificada, pois envolve exames que são inerentes à atividade fiscal para verificação do regular cumprimento das obrigações tributárias.

E no presente caso não foi diferente. O Termo de Início de Fiscalização, fls. 45, possui, inclusive, texto padrão que é utilizado com frequência pela Receita Federal, a saber:

No exercício das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil e na forma do disposto no art. 7º da Lei n.º 2.354/54 e no art. 7º do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, damos início à fiscalização do contribuinte acima identificado, INTIMANDO-O a apresentar, os elementos abaixo especificados, no prazo de 05 (cinco) dias:

- 1) Livro Diário e Razão Contábil do ano calendário 2004 (já entregue)
- 2) Balanços e Balancetes apurados para recolhimento das estimativas - 2004
- 3) Livro Registro de Saídas ICMS ano calendário 2004
- 3) Extratos bancários do Banco do Brasil e Bradesco do ano calendário 2004
- 4) Livro de Apuração Lucro Real - 01/01/2004 a 31/12/2004

Segundo disposição legal e vigente, segue anexo o Mandado de Procedimento Fiscal para sua ciência.

E, para constar e surtir os efeitos legais, lavramos o presente Termo, em 03 (três) vias de igual forma e teor, assinado pelo(s) Auditor(es)-Fiscal (is) da Receita Federal do

---

*Parágrafo único. Os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram.*

Brasil, cuja ciência e cópia do contribuinte será por via postal, por Aviso de Recebimento (AR).

(grifei)

Não ocorreu, desta forma, qualquer transgressão ao disposto no art. 26, §1º, inciso II, que trata de uma regra genérica ao processo administrativo federal (*§1º A intimação deverá conter: ... II - finalidade da intimação; ...*)

Por tais motivos, não há como acolher a arguição de nulidade apresentada pela defesa.

### ***Do Mérito da Autuação – Do arbitramento do Lucro.***

Os tributos lançados foram apurados sob a forma de arbitramento do lucro.

Como se sabe, o lucro arbitrado é uma forma peculiar de apuração da base de cálculo do imposto de renda. Este sistema, dependendo de certas condições, é alternativo ao lucro real ou presumido.

A legislação tributária prevê duas possibilidades para determinação do IRPJ/CSLL com base no lucro arbitrado: auto arbitramento pelo contribuinte ou arbitramento do lucro de ofício, por iniciativa da fiscalização.

O presente caso se enquadra na segunda hipótese. O arbitramento foi efetuado pela fiscalização uma vez apurado que a escrituração mantida pelo contribuinte era imprestável para determinação do Lucro Real. Nesse sentido foram apontadas as seguintes irregularidades:

01 - Falta de escrituração da movimentação bancária;

02 - Inexistência de LALUR;

03 - Apresentação de DIRPJ pelo SIMPLES.

Como enquadramento legal foi indicado o art. 530, inciso II, do Regulamento do Imposto de Renda, Decreto nº 3.000, de 1999, RIR/99, 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):

(...)

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;

Em seu recurso, o contribuinte, a rigor, não se preocupou em demonstrar que não teriam ocorrido as irregularidades retro indicadas, apenas alegou genericamente que “*Somente*

*quando a escrituração contém vícios, erros ou deficiências que a tornam imprestável para determinar o lucro real, ou revela evidentes indícios de fraude, é que a autoridade tributária pode desclassificá-la e arbitrar o lucro”.*

Argumenta que não teria sido considerado que a empresa teve custos/despesas no decorrer dos exercícios fiscalizados. Assevera que, *“é certo que houveram despesas, as quais não podem ser descartadas, pois se assim prevalecer, estar-se-á contrariando o bom senso, pois os valores considerados como lucro são irreais”* (sic).

Tais alegações não se aplicam à forma de tributação aqui tratada.

Na apuração do lucro arbitrado, a legislação fixa um percentual que considera como lucro tributável para fins de apuração do IRPJ e da CSLL. Ou seja, a lei presume uma margem de lucro tributável, a partir da aplicação de um percentual sobre a receita bruta (quando conhecida). Sobre esse resultado, é que deve incidir a alíquota do IRPJ/CSLL. Daí porque é irrelevante a apuração dos custos e despesas que o contribuinte teve nesse período, pois se considera incluído dentro do percentual de arbitramento.

É claro que se trata de uma exceção, mas plenamente embasada na legislação tributária, *ex vi* do disposto no art. 44 do CTN, *in verbis*:

**Art. 44.** A base de cálculo do imposto é o montante, real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis. (grifei)

O arbitramento não está relacionado ao conceito de renda (disponibilidade econômica ou jurídica), mas sim à forma que ela é determinada para fins de apuração da base de cálculo do tributo, quando não é possível a determinação do lucro real (que é a regra de tributação do IRPJ).

Não há, pois, como considerar que a apuração da base de cálculo pelo método de arbitramento fere o art. 43 do CTN, tanto é que o próprio código estabelece esta possibilidade no artigo subsequente.

Com efeito, o que importa perquirir, nesta situação, é se efetivamente os fatos apurados justificariam a apuração do lucro arbitrado, o que não foi questionado pela Recorrente.

A defesa requer, ainda, a aplicação do disposto no art. 8º do Decreto-Lei nº 1.648, de 1978, no sentido de que o lucro poderia ser obtido, com a adição da receita omitida à declarada, sendo que a suposta renda corresponderia a 50% da receita omitida, o que considera um percentual razoável.

O dispositivo citado pela defesa possui a seguinte redação (grifos acrescidos):

Art. 8º A autoridade tributária fixará o lucro arbitrado em porcentagem da receita bruta, quando conhecida.

§ 1º O Ministro da Fazenda fixará a porcentagem a que se refere este artigo, a qual não será inferior a quinze por cento e levará em conta a natureza da atividade econômica do contribuinte.

§ 2º O Ministro da Fazenda poderá fixar percentagem menor que a prevista no § 1º para atividades em que a relação entre o lucro bruto e a receita de vendas ou de serviços for notoriamente inferior àquele limite.

§ 3º Nos casos de comissários ou representantes de pessoas jurídicas estrangeiras o lucro será arbitrado no mínimo em vinte por cento do preço de venda das mercadorias ou dos serviços prestados.

§ 4º Na falta de outros elementos a autoridade poderá, observadas as normas baixadas pelo Secretário da Receita Federal, arbitrar o lucro com base no valor do ativo, do capital social, do patrimônio líquido, da folha de pagamento de empregados, das compras, do aluguel das instalações ou do lucro líquido auferido pelo contribuinte em períodos anteriores.

§ 5º O lucro arbitrado, sem quaisquer deduções, será a base de cálculo do imposto.

§ 6º Verificada a ocorrência de omissão de receita será considerado lucro líquido o valor correspondente a cinquenta por cento dos valores omitidos.

§ 7º O arbitramento do lucro não exclui a aplicação das penalidades cabíveis.

Tal dispositivo não é aplicável ao caso. Ocorre que, a Lei nº 9.249, de 1995, posterior, portanto, ao citado Decreto-Lei, estabeleceu expressamente os percentuais a serem aplicados para apuração do lucro arbitrado (grifos acrescentados):

**Art. 15.** A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de 8% (oito por cento) sobre a receita bruta auferida mensalmente, observado o disposto no art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, deduzida das devoluções, vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, sem prejuízo do disposto nos arts. 30, 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

§ 1º Nas seguintes atividades, o percentual de que trata este artigo será de:

I - um inteiro e seis décimos por cento, para a atividade de revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural;

II - dezesseis por cento:

a) para a atividade de prestação de serviços de transporte, exceto o de carga, para o qual se aplicará o percentual previsto no caput deste artigo;

b) para as pessoas jurídicas a que se refere o inciso III do art. 36 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 da referida Lei;

III - trinta e dois por cento, para as atividades de:

~~a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares;~~

a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares e de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas, desde que a prestadora destes serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda às normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária – Anvisa; (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008)

b) intermediação de negócios;

c) administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza;

d) prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção de riscos, administração de contas a pagar e a receber, compra de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (*factoring*).

e) prestação de serviços de construção, recuperação, reforma, ampliação ou melhoramento de infraestrutura vinculados a contrato de concessão de serviço público. (Incluído pela Lei n.º 12.973, de 2014)

IV - 38,4% (trinta e oito inteiros e quatro décimos por cento), para as atividades de operação de empréstimo, de financiamento e de desconto de títulos de crédito realizadas por Empresa Simples de Crédito (ESC). (Incluído pela Lei Complementar n.º 167, de 2019)

§ 2º No caso de atividades diversificadas será aplicado o percentual correspondente a cada atividade.

§ 3º As receitas provenientes de atividade incentivada não comporão a base de cálculo do imposto, na proporção do benefício a que a pessoa jurídica, submetida ao regime de tributação com base no lucro real, fizer jus.

§ 4º O percentual de que trata este artigo também será aplicado sobre a receita financeira da pessoa jurídica que explore atividades imobiliárias relativas a loteamento de terrenos, incorporação imobiliária, construção de prédios destinados à venda, bem como a venda de imóveis construídos ou adquiridos para a revenda, quando decorrente da comercialização de imóveis e for apurada por meio de índices ou coeficientes previstos em contrato. (Incluído pela Lei n.º 11.196, de 2005)

**Art. 16.** O lucro arbitrado das pessoas jurídicas será determinado mediante a aplicação, sobre a receita bruta, quando conhecida, dos percentuais fixados no art. 15, acrescidos de vinte por cento.

Parágrafo único. No caso das instituições a que se refere o inciso III do art. 36 da Lei n.º 8.981, de 20 de janeiro de 1995, o percentual para determinação do lucro arbitrado será de quarenta e cinco por cento.

Alias, se aplicássemos o percentual solicitado pela defesa (50%), chegaríamos a um resultado superior ao apurado no presente processo, uma vez que o lançamento tomou por base o percentual de 9,6%, exatamente como previsto no art. 16, c/c o art. 15, *caput*, da Lei n.º 9.249, de 1995.

Passemos, agora, à análise da apuração da Receita Bruta Tributável.

De acordo com o Termo de Constatação Fiscal n.º 001, fls. 16/17, a fiscalização utilizou-se para o arbitrar o lucro a “*receita bruta conhecida, constante do Livro Registro de Saídas, corroborada pelos valores constantes do Dossiê Integrado e informada pela Secretaria da Fazenda do Estado do Paraná*”.

Em seu recurso, o contribuinte alega que: somente a movimentação bancária não quer dizer que houve receitas; o Fisco presumiu a existência de aumento de capital e renda, tendo havido a inversão do ônus da prova; não restou comprovado que os referidos depósitos bancários tenha resultado disponibilidade econômica de renda e proventos (Código Tributário Nacional - artigo 43).

Assevera que o lançamento fiscal baseado nos depósitos bancários só é admissível quando ficar comprovado o nexo causal entre os depósitos/cheques emitidos e o fato que represente omissão de rendimento. Faz ainda referência à Súmula 182 do TRF que tem o seguinte enunciado: "... *É ilegítimo o lançamento do imposto de renda arbitrado com base apenas em extratos ou depósitos bancários...*".

Tais argumentos não se coadunam com a presente exação fiscal. Como já dito, a apuração da Receita Bruta, para fins de arbitramento, tomou por base os valores registrados no Livro Registro de Saídas, e não nos depósitos bancários.

Na apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL a fiscalização não se utilizou, portanto, da presunção legal de omissão de receita, relacionada aos depósitos bancários de origem não comprovada, prevista no artigo 42 da Lei n.º 9.430/96 - art. 287 RIR/99.

Assim, deixa-se de analisar os argumentos da defesa nesse sentido, por falta de objeto.

Informe-se, ainda, que a fiscalização não qualificou o procedimento adotado pela empresa como fraudulento, o que torna despropositado tecer comentários no presente voto sobre as alegações da defesa de que, no caso, não teria havido fraude ou existência de dolo.

De todo o exposto, não merecem reparos o procedimento fiscal, que apurou a base de cálculo dos tributos lançados pelo método de arbitramento do lucro.

### ***Da Multa Lançada.***

De acordo com a Recorrente, não cabe a aplicação da multa. Nesse sentido, faz referência ao art. 112 do Código Tributário Nacional. Em seguida, afirma que, eleita a via presuntiva para diagnosticar a infração, a aplicação da multa está em desacordo com a legislação regente.

Tais argumentos também não devem prosperar.

A multa de ofício lançada, no percentual de 75%, teve como supedâneo legal o art. 44, inciso I, da Lei n.º 9.430/96, a saber:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei n.º 10.892, de 2004)(Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007)

(...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007)

(...)

Conforme analisado no item precedente, o sujeito passivo não logrou comprovar que, anteriormente à ação fiscal, já havia declarado e/ou pago o crédito tributário de que trata o presente processo.

Revela-se, portanto, plenamente justificável a aplicação da multa de ofício no percentual de 75%, conforme prevista no inciso I do dispositivo legal acima transcrito.

Registre-se, mais uma vez, que a fiscalização não considerou que o procedimento do contribuinte teria sido fraudulento, fato facilmente constatado a partir da leitura do Termo de Constatação Fiscal n.º 001, fls. 16/17, e confirmado pela não aplicação da multa qualificada, estabelecida no §1º do art. 44 da Lei n.º 9.430/96, retro citado.

No que concerne especificamente à alegação da defesa para aplicação do art. 112 do CTN, não se consegue vislumbrar qualquer relação com o caso em análise, uma vez que não foram identificadas (nem apontadas pela defesa) dúvidas quanto:

I - à capitulação legal do fato;

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

Por fim, também não se identifica no presente caso qualquer transgressão ao disposto nos incisos LV e LVII da Carta Magna.

As garantias constitucionais ao contraditório e ampla defesa estão asseguradas plenamente a partir do momento em que é oferecido ao acusado o direito de impugnar e recorrer da exação fiscal.

Por sua vez, a partir da impugnação da exigência, suspende-se a exigibilidade do crédito tributário, nos termos do art. 151, inciso III, do CTN<sup>2</sup>. A decisão somente se tornará definitiva na esfera administrativa, nas hipóteses previstas no art. 42 do Decreto n.º 70.235, de 1972<sup>3</sup>.

Destarte, deve ser mantida a multa lançada no percentual de 75%, conforme apurada nos autos de infração em litígio.

---

<sup>2</sup> Art. 151. *Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:*

(...)

III - *as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;*

(...)

<sup>3</sup> Art. 42. *São definitivas as decisões:*

I - *de primeira instância esgotado o prazo para recurso voluntário sem que este tenha sido interposto;*

II - *de segunda instância de que não caiba recurso ou, se cabível, quando decorrido o prazo sem sua interposição;*

III - *de instância especial.*

*Parágrafo único. Serão também definitivas as decisões de primeira instância na parte que não for objeto de recurso voluntário ou não estiver sujeita a recurso de ofício.*

### ***Sobre a Jurisprudência e a Doutrina Referenciados pela Defesa.***

Com relação às alusões feitas pelo interessado à jurisprudência administrativa, cabe esclarecer que, de acordo com o art. 100, II, do Código Tributário Nacional, as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa são fontes secundárias do Direito Tributário, como normas complementares das chamadas fontes primárias, somente quando a lei lhes atribuir eficácia normativa. Como não existe norma legal que atribua às decisões administrativas, exceto no caso de Súmulas aprovadas pelo Ministro da Fazenda, no âmbito do Processo Administrativo Fiscal, tal efeito, possuem eficácia restrita aos casos para os quais foram proferidas.

Assim, tais julgados têm eficácia restrita aos casos para os quais foram proferidos.

O mesmo se aplica à jurisprudência judicial. O artigo 506, do Código de Processo Civil, Lei nº 13.105/2015 (art. 472 do antigo CPC), determina que *a sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não prejudicando terceiros*. Portanto, não sendo parte na ação judicial citada, a Impugnante não pode usufruir dos benefícios das sentenças ali prolatadas, uma vez que tais efeitos são *inter partes* e não *erga omnes*.

Quanto aos excertos doutrinários citados pela reclamante, saliente-se que, por mais conspícuos que sejam, não se conformam em textos normativos, não ensejando, pois, subordinação administrativa.

### ***Lançamento Reflexo (CSLL).***

Quanto ao lançamento da CSLL, aplica-se *mutatis mutandis* o que foi decidido quanto à exigência matriz, devido à íntima relação de causa e efeito entre eles.

### ***Conclusão.***

De todo o exposto, encaminho meu **voto** no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade, e, no mérito, **negar provimento ao recurso voluntário**.

(documento assinado digitalmente)  
Ricardo Antonio Carvalho Barbosa

