



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10950.722083/2017-62
ACÓRDÃO	1101-001.979 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CAL MECANIZACAO AGRICOLA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2013, 2014

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - CRÉDITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Caracterizam-se omissão 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.

ATIVIDADES DIVERSAS. PERCENTUAIS POR ATIVIDADE. SEGREGAÇÃO DAS RECEITAS. AUSÊNCIA. PERCENTUAL MAIS ELEVADO.

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

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator.

Assinado Digitalmente

Jeferson Teodorovicz – Relator

Assinado Digitalmente

Efigênio de Freitas Filho – Presidente

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

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário protocolado pelo contribuinte e responsáveis solidários (efls. 308/329) contra acórdão da DRJ, efls. 290/309, que julgou parcialmente procedente impugnação administrativa apresentada pelo contribuinte e responsáveis solidários (efl. 216/228), referente à autuação (efls.17/82), lastreado em Termo de Verificação Fiscal (efls.186/198) que constituiu créditos tributários de IRPJ e reflexos, referentes ao ano calendário de 2013 e 2014, acrescidos de multa de ofício de 75%, além de encargos moratórios.

Para síntese dos fatos, reproduzo o relatório do acórdão recorrido:

Contra o contribuinte em questão foram lavrados os autos de infração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ (fls. 16/44); Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL (fls. 54/74); Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS (fls. 45/53), Contribuição ao PIS/PASEP - PIS (fls. 75/83), para constituir crédito tributário consolidado no montante de R\$ 20.386.918,98, incluídos principal, multa de ofício de 75% e juros de mora, todos do no ano-calendário 2013 e 2014.

A presente ação fiscal foi iniciada, em 23/08/2016, com a ciência do Termo de Início de Fiscalização de fls. 02/03, em que o contribuinte foi intimado a apresentar extratos bancários relativos aos anos-calendário 2013 e 2014; atos constitutivos da pessoa jurídica; livro Diário e Razão.

Segundo relato da autoridade tributária constante do Termo de Verificação Fiscal de fls. 192/198, a ação foi motivada por constatar-se que o contribuinte, embora excluído do Simples Nacional, apresentou Documento de Arrecadação do Simples Nacional — DAS, durante os anos-calendário 2013 e 2014, e em todas as declarações não foi informado faturamento em clara divergência com a movimentação bancária.

A seguir os principais pontos do relatório fiscal contendo a narrativa do procedimento de fiscalização:

1- em data de 28 de fevereiro de 2013 o contribuinte foi excluído do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte— Simples Nacional, conforme Ato Declaratório Executivo nº 03, cuja cópia passa a fazer parte integrante do presente processo Administrativo;

2- embora excluído do Simples Nacional, o contribuinte apresentou Documento de Arrecadação do Simples Nacional — DAS, durante todo o período, objeto da

presente ação fiscal, ou seja, de janeiro/2013 a dezembro/2014, como se Simples Nacional fosse. Ressalte-se ainda, que todas as declarações apresentam-se como se não houvesse atividade comercial/serviços, ou seja com ausência de faturamento. A existência de atividade comercial/serviços e faturamento ficam sobejamente comprovados, pela movimentação bancária, conforme abaixo exposto;

3- embora intimado a comprovar a origem dos recursos dos créditos havidos nas contas correntes mantidas pelo contribuinte em instituições financeiras do país, o que foi feito de forma reiterada, através dos termos de intimação fiscal de nº 01 a 04, concedendo-se ao mesmo todos os prazos pleiteados, restou apenas a comprovação parcial dos créditos havidos.

Com base nos fatos constatados acima, a fiscalização aponta as seguintes conclusões:

1- ficou constatada a omissão integral de receitas proveniente de valores creditados em conta de depósito ou de investimento, mantidos em instituição financeira, cuja origem dos recursos utilizados nestas operações não foi comprovada mediante documentação hábil e idônea;

2- ante a ausência da comprovação requisitada, em sua totalidade, presume-se a ocorrência de omissão de receitas caracterizada pelos depósitos bancários de origem não comprovada, sujeitos a lançamento de ofício, de acordo com o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996;

3- na hipótese de exclusão do Simples Nacional, o contribuinte pode optar pela tributação com base no lucro presumido ou real (com apuração anual ou trimestral), consoante o artigo 32, §2º, da Lei Complementar nº 123, de 2006;

4- em data de 20 de março de 2017, o contribuinte manifesta-se espontaneamente, conforme Termo anexado ao presente, declarando a sua opção pela tributação com base do Lucro presumido;

5- portanto, o Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), relativos ao período de Janeiro/2013 a Dezembro/2014, serão apurados com base no Lucro Presumido;

6- em razão da opção pelo Lucro Presumido, as receitas auferidas pelo sujeito passivo ficam sujeitas à incidência da Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS/Pasep) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), com base no regime cumulativo;

7- a base de cálculo do Imposto de Renda Pessoa Jurídica é representada pelas omissões constatadas pela fiscalização, ou seja, é igual ao montante da omissão de receitas caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada;

8- a vista da legislação tributária, foram efetuados os cálculos para exigência dos tributos que deixaram de ser recolhidos aos cofres públicos, computando-se na determinação da base de cálculo dos tributos abrangidos pelo Simples Nacional, dos anos-calendário de 2013 e 2014, e do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) da Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS/Pasep) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), dos anos-calendário de 2013 e 2014, as omissões de receitas, apurando-se os tributos, acrescidos da multa de lançamento de ofício e dos juros de mora, de conformidade com os respectivos

enquadramentos legais que constam do Auto de Infração do qual este Termo de Verificação Fiscal é parte integrante.

Assim, a ação fiscal é encerrada com as lavraturas dos citados autos de infração, tendo em vista as seguintes infrações:

1- IRPJ. OMISSÃO DE RECEITAS POR PRESUNÇÃO LEGAL. INFRAÇÃO: DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. Enquadramento Legal: art. 3º da Lei nº9-249/95. Art. 42 da Lei nº 9.430/96 c/c arts. 518 e 528 do RIR/99.

2- CSLL. OMISSÃO DE RECEITAS POR PRESUNÇÃO LEGAL. INFRAÇÃO: DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. Enquadramento Legal: Art. 2º da Lei nº9.249/95. Art. 29, inciso I, da Lei nº 9.430/96. Art. 22 da Lei nº 10.684/03. Art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08. Art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249/95 com as alterações introduzidas pelo art. 29 da Lei nº 11.941/09. Ali. 28 da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo art. 49 da Lei nº12.715/12.

3- COFINS. INCIDÊNCIA CUMULATIVA PADRÃO. INFRAÇÃO: OMISSÃO DE RECEITA SUJEITA À COFINS. Enquadramento Legal: Art. 8º da Lei nº9.718/1998. Art. 1º da Lei Complementar nº70/91; art. 2º da Lei nº 9/18/98. Art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249/95, com as alterações introduzidas pelo art. 29 da Lei nº 11.941/09. Art. 3º da Lei nº 9.718/98, com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Medida Provisória nº2.158- 35/01, pelo art. 41 da Lei nº 11.196/05 e pelo art. 15 da Lei nº 11.945/09.

4- PIS. INCIDÊNCIA CUMULATIVA PADRÃO. INFRAÇÃO: OMISSÃO DE RECEITA SUJEITA À CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. Enquadramento Legal: Arts. 1º da Lei Complementar nº7/70. Arts. 2º, Inciso I e 9º da Lei nº 9.715/98. Arts. 2º da Lei nº9.718/98. Art. 8º, inciso I, da Lei nº9.715/98. Art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249/95, com as alterações Introduzidas pelo art. 29 da Lei nº 11.941/09. Art. 79, da Lei nº11.941/2009. Art. 3º, da Lei nº 9.718/98, com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Medida Provisória nº 2.158-35/01, pelo art. 41 da Lei nº11.196/05 e pelo art. 15 da Lei nº 11.945/09.

O contribuinte é cientificado do auto de infração em 23/06/2017, e, inconformado com o lançamento, apresenta impugnação, em 25/07/2017 de fls. 216/228, em que alega, em breve síntese, que:

1- conforme se observa do cartão do CNPJ nos termos das informações constantes nos cadastros do v. órgão fazendário, possui como CNAE principal e secundário as seguintes atividades: serviço de preparação de terreno, cultivo e colheita e transporte rodoviário de carga;

2- não paira qualquer laivo de dúvida que a contribuinte é uma empresa prestadora de serviços, onde não possui qualquer outra atividade, seja de cunho comercial e/ou industrial, senão as atividades de prestação de serviços (lato sensu) e serviços de transportes de cargas;

3- atividade de prestação de serviços, de fato, é imensamente genérica, devendo a tributação, ser considerada de acordo com a real natureza e enquadramento jurídico dos serviços prestados, estes entendidos lato sensu;

4- pela autuação fiscal, o mencionado auditor fiscal fazendário, considerou a totalidade dos serviços prestados, ou seja, 100% (cem por cento), como mera prestação de serviços comuns, sem qualquer qualificação, conforme restará

indubitavelmente demonstrado o contrário, pois os serviços prestados pela contribuinte, e que originam 100% de seu faturamento, possuem natureza complexa, totalmente distinta da mera presunção estabelecida na autuação fiscal, ora objurgada;

5- a contribuinte realiza serviços agrícolas de colheita mecanizada e transporte de cana-de-açúcar (carga) em benefício de usinas de canas de açúcar espalhadas pela região centro-oeste e neste Estado da Federação;

6- serviços prestados pela parte contribuinte, conforme mencionado no laudo técnico anexo à presente impugnação, são serviços compostos por prestação de serviços strictu sensu e transporte da cana-de-açúcar cortada, qualificando-se como carga;

7- pela análise do laudo técnico juntado, é de fácil alvitre denotar que a prestação de serviços desempenhada pela contribuinte é composta além dos serviços de colheita/corte do produto na lavoura, pelo transporte do produto/carga após colhido, até a usina/depósito dos produtos;

8- conforme contratos de prestação de serviços de colheita mecanizada, aqui anexados, verifica-se a existência de 02 (dois) serviços distintos, pois além do corte do mencionado produto na lavoura, existe ainda a prestação de serviços de transporte da carga do produto, até a usina contratante;

9- os contratos de prestação de serviços, são contratos de natureza complexa, pois coexistem mais de uma única espécie de prestação de serviços, sob pena de se cogitar que o corte dos produtos e o seu descarte em solo, sem qualquer outra destinação, leia-se transporte de cargas;

10- os serviços desempenhados pela Contribuinte, se subdivide em dois serviços: 30% ref. Colheita e 70% ref. aotransporte dos produtos colhidos;

11- deve a autoridade fazendária buscar a real natureza jurídica do faturamento da contribuinte, seja para aumentar a exação, seja, para torna-la justa e de acordo com os preceitos constitucionais e direitos individuais do contribuinte;

12- a autuação fiscal, apesar da enorme cautela da autoridade fiscal, fora totalmente alheia e prejudicial à contribuinte, pois desconsiderou tais circunstâncias fáticas, que impactam de forma direta na base de cálculo dos tributos exigidos pelo lançamento, ora guerreado;

13- as atividades desempenhadas pela contribuinte, devem ser tributadas de forma isoladas, ou seja, cada uma devendo observar suas alíquotas pertinentes e seu enquadramento legal, sob pena de afronta aos corolários mais mínimos e ao mesmo tempo, mais substanciais de todo o Direito Tributário nacional;

14- a tributação realizada no lançamento de ofício, considera de forma errônea todos os valores de receita como prestação de serviços à alíquota de 32% (coeficiente), quando na realidade, dever-se-ia segregar o faturamento de acordo com a natureza jurídica dos serviços prestados;

15- o correto para fins de exação tributária, é a utilização de 70% da receita apurada como serviços de transportes de cargas, como coeficiente em 8% (oito por cento) para fins IRPJ e 12% (doze por cento) para fins de CSLL e o remanescente (30% da receita apurada) como receita de serviços de colheita, tributáveis com o coeficiente de 32%, para após a apuração da base de cálculo para aplicação da alíquota correspondente;

16- considerando as receitas mistas (receita de transporte de cargas e receita de colheita), a exação fiscal teria que ser de forma segregada, em 70% e 30%, com coeficientes de 8%/12% (serviços de transportes de cargas) e 32% (demais serviços), respectivamente;

17- o regime tributário e a tributação em relação ao lucro presumido, ante a natureza jurídica das receitas auferidas pela contribuinte, devem observar a legislação pertinente, pois a fiscalização, não considerou tais diferenciações, fazendo com que houvesse excesso de exação fiscal, ao arreio da legislação vigente;

18- considerando que a autoridade primeva fazendária não reconheceu a natureza dos serviços mistos prestados pela contribuinte, fonte de suas receitas, não há como se afastar a necessidade de realizar perícia in loco, na remota hipótese de desacolhimento dos fundamentos e do próprio laudo e demais contratos;

19- sopesadas todas as razões de natureza fática, ou seja, para o deslinde da presente celeuma tributária, na hipótese de desacolhimento do laudo acostado, requer, sob pena de afronta ao contraditório e ampla defesa, a realização de perícia in loco, com a finalidade de se comprovar a natureza mista dos serviços prestados, dentre eles, o serviço de transporte.

Nada obstante, o acórdão recorrido julgou parcialmente procedente a pretensão impugnatória, conforme ementa abaixo:

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - CRÉDITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Caracterizam-se omissão 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.

ATIVIDADES DIVERSAS. PERCENTUAIS POR ATIVIDADE. SEGREGAÇÃO DAS RECEITAS. AUSÊNCIA. PERCENTUAL MAIS ELEVADO.

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

Após, devidamente cientificados em 29.11.2017 (AR comum - efl.307), interpuseram o recurso voluntário em 28.12.2017 (efls.308/329) às efls. 308 e renovando os argumentos já expostos em sede impugnatória.

Após, os autos foram encaminhados ao CARF, para apreciação e julgamento.

É o Relatório.

VOTO

Conselheiro **Jeferson Teodorovicz**, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e dele conheço.

A Receita Federal lavrou autos de infração com base em **depósitos bancários de origem não comprovada**, conforme dispõe o **art. 42 da Lei 9.430/96**, caracterizando **omissão de receitas**, e referentes a IRPJ, CSLL, PIS e COFINS no valor de R\$ 20.386.918,98 (principal, multa e juros). Os principais fundamentos da fiscalização foram: a) exclusão da empresa do Simples Nacional em 28/02/2013, mas continuidade na entrega de DAS e declarações como se fosse optante, sem informar receitas; b) existência de expressiva **movimentação bancária não compatível** com a ausência de faturamento declarado; c) o contribuinte foi intimado a comprovar a origem dos créditos bancários, mas apresentou comprovação apenas parcial; d) diante disso, os valores não justificados foram presumidos como receita omitida, sendo exigido IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, com base no **lucro presumido**.

Na impugnação administrativa, a contribuinte alegou, em síntese: a) que presta **serviços complexos compostos por colheita mecanizada (30%) e transporte de carga (70%)**, devendo-se aplicar diferentes percentuais de presunção para IRPJ/CSLL; b) Que a tributação aplicada de forma uniforme (32%) viola princípios constitucionais e legais; c) apresentou laudo técnico e contratos para comprovar a segregação das atividades; c) requereu realização de **perícia in loco**, caso não acolhidos os documentos apresentados.

O acórdão da DRJ, por sua vez, julgou **parcialmente procedente** a impugnação, **mantendo o lançamento**, com os seguintes fundamentos: a) confirmada a omissão de receitas por créditos bancários não comprovados; b) reconheceu que a empresa realizava **atividades diversas**, mas, **na ausência de comprovação adequada da segregação**, aplicou-se o percentual mais elevado (32%), nos termos da legislação (art. 15, §1º, III da Lei 9.249/95); d) indeferiu o pedido de perícia por entender que não restou demonstrada a necessidade técnica.

Já no recurso voluntário, o contribuinte reiterou os argumentos da impugnação, especialmente: a) que houve erro na classificação da atividade; b) que a aplicação uniforme do percentual de 32% é indevida; c) que os contratos e laudos comprovam a composição da receita (transporte e colheita); d) reforçou o pedido de realização de perícia técnica.

Da preliminar de inconstitucionalidade por violação ao sigilo bancário.

O recorrente alega que houve violação ao sigilo fiscal, apontando suposta inconstitucionalidade:

Ou seja, a Receita Federal sem autorização judicial, resolveu por si própria quebrar o sigilo bancário da empresa e solicitou diretamente às instituições bancárias, os extratos da empresa, referente à movimentação bancária ocorrida em tais contas nos anos de 2013 e 2014.

Contudo, o questionamento apresentado pelo contribuinte sobre a obtenção de informações de entidades financeiras por parte da autoridade fiscal, também não merece

prosperar, pois tal permissivo legal se encontra perfeitamente válido, conforme o art. 6º da Lei Complementar n. 105/2001.

Com efeito, conforme já vem se manifestando este Tribunal Administrativo, é perfeitamente “(...) lícito ao fisco, sobretudo após a edição da Lei Complementar nº. 105, de 2001, examinar informações relativas ao contribuinte, constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras e de entidades a elas equiparadas, inclusive os referentes a contas de depósitos e de aplicações financeiras, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem considerados indispensáveis, independentemente de autorização judicial” (Acórdão n. 104-23.518).

Ademais, a matéria já foi objeto de análise pelo Supremo Tribunal Federal que se manifestou pela validade da norma, com repercussão geral reconhecida:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. DIREITO AO SIGILO BANCÁRIO. DEVER DE PAGAR IMPOSTOS. REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÃO DA RECEITA FEDERAL ÀS INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS. ART. 6º DA LEI COMPLEMENTAR 105/01. MECANISMOS FISCALIZATÓRIOS. APURAÇÃO DE CRÉDITOS RELATIVOS A TRIBUTOS DISTINTOS DA CPMF. PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE DA NORMA TRIBUTÁRIA. LEI 10.174/01.

1. O litígio constitucional posto se traduz em um confronto entre o direito ao sigilo bancário e o dever de pagar tributos, ambos referidos a um mesmo cidadão e de caráter constituinte no que se refere à comunidade política, à luz da finalidade precípua da tributação de realizar a igualdade em seu duplo compromisso, a autonomia individual e o autogoverno coletivo.
2. Do ponto de vista da autonomia individual, o sigilo bancário é uma das expressões do direito de personalidade que se traduz em ter suas atividades e informações bancárias livres de ingerências ou ofensas, qualificadas como arbitrárias ou ilegais, de quem quer que seja, inclusive do Estado ou da própria instituição financeira.
3. Entende-se que a igualdade é satisfeita no plano do autogoverno coletivo por meio do pagamento de tributos, na medida da capacidade contributiva do contribuinte, por sua vez vinculado a um Estado soberano comprometido com a satisfação das necessidades coletivas de seu Povo.
4. Verifica-se que o Poder Legislativo não desbordou dos parâmetros constitucionais, ao exercer sua relativa liberdade de conformação da ordem jurídica, na medida em que estabeleceu requisitos objetivos para a requisição de informação pela Administração Tributária às instituições financeiras, assim como manteve o sigilo dos dados a respeito das transações financeiras do contribuinte, observando-se um translado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal.
5. A alteração na ordem jurídica promovida pela Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, uma vez que aquela se encerra na atribuição de competência administrativa à Secretaria da Receita Federal, o que evidencia o caráter instrumental da norma em questão. Aplica-se, portanto, o artigo 144, §1º, do Código Tributário Nacional.
6. Fixação de tese em relação ao item “a” do Tema 225 da sistemática da repercussão geral: “O art. 6º da Lei Complementar 105/01 não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realiza a igualdade em relação aos cidadãos, por meio do

princípio da capacidade contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos e o translado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal”.

7. Fixação de tese em relação ao item “b” do Tema 225 da sistemática da repercussão geral: “A Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, tendo em vista o caráter instrumental da norma, nos termos do artigo 144, §1º, do CTN”.

8. Recurso extraordinário a que se nega provimento. (RE 601314, Relator(a): EDSON FACHIN, Tribunal Pleno, julgado em 24-02-2016, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-198 DIVULG 15-09- 2016 PUBLIC 16-09-2016)

Portanto, não há que se falar em violação de sigilo, de sorte que afasto a referida alegação.

Da omissão de receitas

Foi efetivamente **caracterizada omissão de receitas** por depósitos bancários de origem não comprovada. O contribuinte foi intimado diversas vezes, e a comprovação foi apenas parcial. Está presente o requisito legal para o lançamento.

As razões para a presunção da omissão de receitas decorrem dos seguintes fatos, narrados pela fiscalização:

Omissão de Receitas Caracterizada por Depósitos Bancários de Origem Não Comprovada (Depósito Bancário Não Escriturado)

Ficou constatado a omissão integral de receitas proveniente de valores creditados em conta de depósito ou de investimento, mantidos em instituição financeira, cuja origem dos recursos utilizados nestas operações não foi comprovada mediante documentação hábil e idônea.

Embora intimado a comprovar a origem dos recursos dos créditos havidos nas contas correntes mantidas pelo contribuinte em instituições financeiras do país, o que foi feito de forma reiterada, através dos termos de intimação fiscal de nº 01 a 04, concedendo-se ao mesmo todos os prazos pleiteados, restou apenas a comprovação parcial dos créditos havidos.

Ante a ausência da comprovação requisitada, em sua totalidade, presume-se a ocorrência de omissão de receitas caracterizada pelos depósitos bancários de origem não comprovada, sujeitos a lançamento de ofício, de acordo com o artigo 42 da Lei n. 9.430, de 27 de dezembro de 1996:

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. A partir dos efeitos da exclusão, ou seja 01/01/2009, o contribuinte submete-se às normas de tributação das empresas em geral, com apuração dos resultados pelas regras do lucro real, lucro presumido ou lucro arbitrado.

No entanto, na hipótese de exclusão do Simples Nacional, o contribuinte pode optar pela tributação com base no lucro presumido ou real (com apuração anual ou trimestral), consoante o artigo 32, §2º, da Lei Complementar nº 123, de 2006:

Art. 32. As microempresas ou as empresas de pequeno porte excluídas do Simples Nacional sujeitar-se-ão, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.... 22Para efeito do disposto no caput deste artigo, o sujeito passivo poderá optar pelo recolhimento do imposto de renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido na forma do lucro presumido, lucro real trimestral ou anual.

Em data de 20 de março de 2017, o contribuinte manifesta-se espontaneamente, conforme Termo anexado ao presente, declarando a sua opção pela tributação com base do Lucro presumido.

Portanto, o Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), relativos ao período de Janeiro/2013 a Dezembro/2014, serão apurados com base no Lucro Presumido.

Outrossim, em razão da opção pelo Lucro Presumido, as receitas auferidas pelo sujeito passivo ficam sujeitas à incidência da Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS/Pasep) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), com base no regime cumulativo.

Assim, o contribuinte foi excluído do Simples em 28 de fevereiro de 2013 (ADE, às fls.265):

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Secretaria da Receita Federal do Brasil
Delegacia da Receita Federal do Brasil em Maringá-PR

ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO N° 03 DE 28 DE FEVEREIRO DE 2013

Declara excluída do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional - a pessoa jurídica que menciona.

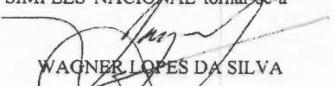
O DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL EM MARINGÁ/PR, no uso das atribuições que lhe são conferidas pelo Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria do Ministério da Fazenda nº 587, de 21 de dezembro de 2010, publicada no Diário Oficial da União - DOU de 23 de dezembro de 2010, e tendo em vista o disposto na Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, declara:

A empresa **TESTON MECANIZAÇÃO AGRICOLA LTDA**, CNPJ nº 00.614.816/0001-05, EXCLUÍDA do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional -, por infração ao artigo 3º, inciso II, da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, conforme Representação Fiscal nº 10950.720.903/2013-58.

A exclusão surtrá efeito a partir de 01/01/2009, conforme art. 3º, § 9º, da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.

Poderá o contribuinte, dentro do prazo de trinta dias contados a partir do recebimento deste Termo, impugnar a presente exclusão, por escrito, nos termos do Decreto nº 70.235, de 7 de março de 1972, e suas alterações posteriores, ao Delegado da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba, ou em suas unidades, assegurados, assim, o contraditório e a ampla defesa.

Não havendo manifestação neste prazo, a exclusão do SIMPLES NACIONAL tornar-se-á definitiva.


WAGNER LOPES DA SILVA

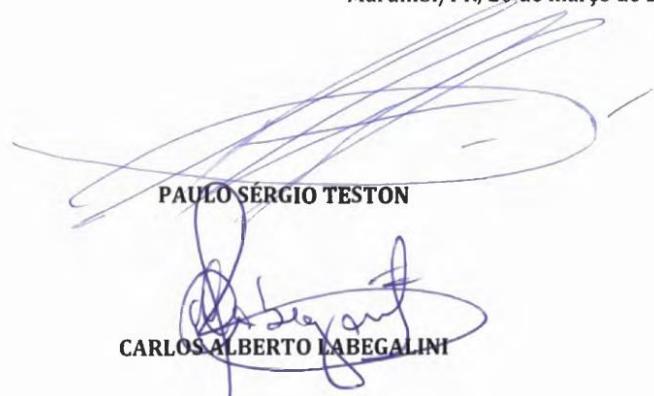
Ato contínuo, optou pela sistemática de apuração pelo lucro presumido para os períodos de 2013/2014:

TERMO DE OPÇÃO

PAULO SÉRGIO TESTON, brasileiro, maior, empresário, nascido em 16/01/1970, casado sob o regime de participação final nos Aquestos, residente e domiciliado Rua Pensilvânia, nº 24, Zona 02, CEP: 87200-000, na cidade de Cianorte, no estado do Paraná, portador da carteira de Identidade RG nº 4.551.411-8/SSP-PR, e devidamente inscrito no CPF/MF nº 097.520.618-4 e **CARLOS ALBERTO LABEGALINI**, brasileiro, maior, divorciado, técnico contábil, portador da cédula de identidade RG sob nº 3.468.833-8SSP/PR, inscrito no CPF/MF nº 484.067.839-15, residente e domiciliado a Avenida Tiradentes nº 1030, que tendo em vista o desenquadramento da empresa TESTON MECANIZAÇÃO AGRICOLA LTDA EPP, pessoa jurídica de direito privado, devidamente inscrita no CNPJ sob nº 00.614.816/0001-05, com sede e foro na cidade de Marumbi, no estado do Paraná, que tem o ramo atividade de prestação de serviço de preparação de terreno, cultivo e colheita e transporte rodoviário de carga, do regime de microempresa do ano calendário de 2013 e 2014, optam pelo regime de tributos: Lucro Presumido, para os referidos anos (2013/2014).

Declaro ainda que ficam responsáveis pela veracidade das informações acima descritas.

Marumbi/PR, 20.de março de 2017



PAULO SÉRGIO TESTON

CARLOS ALBERTO LABEGALINI

O próprio recorrente declara que os livros e documentos contábeis/fiscais que poderiam informar a origem dos rendimentos não foram confeccionados (efls.266):

DECLARAÇÃO

CARLOS ALBERTO LABEGALINI, brasileiro, maior, divorciado, técnico contábil, portador da cédula de identidade RG sob n.º 3.468.833-8 SSP/PR, inscrito no CPF/MF n.º 484.067.839-15, residente e domiciliado a Avenida Tiradentes n.º 1030, contador responsável pela empresa **TESTON MECANIZAÇÃO AGRICOLA LTDA EPP**, pessoa jurídica de direito privado, devidamente inscrita no CNPJ sob n.º 00.614.816/0001-05, com sede e foro na cidade de Marumbi, no estado do Paraná, que tem o ramo atividade de prestação de Serviço de preparação de terreno, cultivo e colheita e Transporte rodoviário de carga, exceto produtos perigosos e mudanças, intermunicipal, interestadual e internacional vem através do presente DECLARAR para os devidos fins de efeitos legais que os livros de entrada, saídas, diário e razão, referente ao ano calendário de 2013 e 2014 não foram confeccionados e por esse motivo não foram apresentados.

Declaro ainda que fico responsável pela veracidade das informações acima descritas.

Marumbi/Pr, 20 de Março de 2017.

Logo, ante a completa impossibilidade de confirmar a origem dos depósitos identificados e relacioná-los à contabilidade do Recorrente, foi aplicada o 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 à 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, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais). (Vide Medida Provisória nº 1.563-7, de 1997) (Vide Lei nº 9.481, de 1997)

§ 4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento. [\(Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002\)](#)

§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares. [\(Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002\)](#)

Como se sabe, a omissão de receitas prevista no art. 42 se trata de presunção legal, que pode ser elidida pelo recorrente, desde que adequadamente demonstre, mediante provas, a origem dos depósitos referentes às receitas omitidas. Como visto, ante a impossibilidade de comprovação material da origem desses depósitos, ante a ausência de elaboração de documentos necessários, considerado adequada a aplicação do art. 42, reconhecendo a omissão de receitas já apontada pelo acórdão recorrido.

Reforce-se também que, ao contrário do alegado pelo recorrente, a presunção de omissão de receitas baseado nos valores identificados não significou e a suposta ilegitimidade da autuação (mencionando extinta súmula 182 do STF), já que a autuação não foi decorrente tão somente da identificação de valores não declarados em contas correntes, mas resultado de investigação mais ampla e que foi decorrente da própria exclusão do recorrente do Simples Nacional e, que, ante a ausência de provas efetivas que contrariasse o conjunto de indícios levantados pela autoridade fiscal, não teve esta alternativa senão aplicar o art. 42 da Lei 9430 que, reforce-se, poderia ser elidida a qualquer momento pelo recorrente, junto de provas documentais adequadas, se realmente as tivesse.

Logo, afasto também esse argumento recursal.

Da Aplicação do Lucro Presumido – Percentual (32% ou 8%)

Conforme também observado, o recorrente fez a opção pelo lucro presumido na apuração do IRPJ e reflexos. Constatase que o contribuinte alega realizar a atividade de prestação de serviços de **colheita mecanizada e transporte de cargas, segundo o mesmo informa em sua impugnação:**

NÚMERO DE INSCRIÇÃO 00.614.816/0001-05 MATRIZ	COMPROVANTE DE INSCRIÇÃO E DE SITUAÇÃO CADASTRAL	DATA DE ABERTURA 24/05/1995
NOME EMPRESARIAL TESTON MECANIZACAO AGRICOLA LTDA - ME		
TÍTULO DO ESTABELECIMENTO (NOME DE FANTASIA) TRATESTON MECANIZACAO AGRICOLA		
CÓDIGO E DESCRIÇÃO DA ATIVIDADE ECONÔMICA PRINCIPAL 01.61-0-03 - Serviço de preparação de terreno, cultivo e colheita		
CÓDIGO E DESCRIÇÃO DAS ATIVIDADES ECONÔMICAS SECUNDÁRIAS 49.30-2-02 - Transporte rodoviário de carga, exceto produtos perigosos e mudanças, intermunicipal, interestadual e internacional		

Embora o registro do CNAE seja indicativo importante das atividades realizadas pelo recorrente, para sua adequada comprovação, é necessário também demonstrar que essas atividades são efetivamente realizadas.

A discussão trazida pelo recorrente aqui é que a tributação foi aplicada no lucro presumido (art. 15 da Lei 9249/95) considerando a alíquota de 32% à generalidade dos serviços prestados pelo recorrente, quando este alega que haveria manifestação segregação de atividades e, em decorrência disso, deveria haver o devido tratamento tributário “separado” para cada atividade (com alíquotas diversas, consequentemente):

Por ocasião da impugnação apresentada, muito embora latente que a recorrente possui dois serviços distintos e totalmente mensuráveis, ou seja, além da prestação de serviços (colheita), a recorrente exerce as atividades enquadradas como transporte de cargas.

Aliás, tal atividade conforme se observa do cartão do CNPJ e cadastros perante órgão fazendário, possui como CNAE principal e secundário as seguintes atividades, in verbis:

NÚMERO DE INSCRIÇÃO 00.614.816/0001-05 MATRIZ	COMPROVANTE DE INSCRIÇÃO E DE SITUAÇÃO CADASTRAL	DATA DE ABERTURA 24/05/1995
NOME EMPRESARIAL TESTON MECANIZACAO AGRICOLA LTDA - ME		
TÍTULO DO ESTABELECIMENTO (NOME DE FANTASIA) TRATESTON MECANIZACAO AGRICOLA		
CÓDIGO E DESCRIÇÃO DA ATIVIDADE ECONÔMICA PRINCIPAL 01.61-0-03 - Serviço de preparação de terreno, cultivo e colheita		
CÓDIGO E DESCRIÇÃO DAS ATIVIDADES ECONÔMICAS SECUNDÁRIAS 49.30-2-02 - Transporte rodoviário de carga, exceto produtos perigosos e mudanças, intermunicipal, interestadual e internacional		

Assim, não há dúvidas que a requerente possui também como atividade o TRANSPORTE DE CARGAS. Como se sabe a atividade de prestação de serviços, engloba inúmeras atividades, que devem ser analisadas isoladamente para fins de tributação, ou seja, não se pode generalizar atividade e considerar aquele de maior alíquota, para fins da aplicação da legislação tributária, como indevidamente procedeu o Auditor Fiscal, cuja autuação foi mantida pela 16º Turma.

Vale ser observado, que em todo o momento da fiscalização realizada a recorrente, sempre informou ao auditor fiscal, que tinha duas atividades distintas, as quais inclusive constavam nos contratos de prestação de serviços, ou seja, uma de colheita e outra de transporte (transbordo). Como explanado na impugnação apresentada a recorrente realiza serviços agrícolas de colheita mecanizada e

transporte de cana-de-açúcar (carga) em benefício de usinas de canas de açúcar espalhadas pela região centro-oeste do Estado do Paraná.

Para comprovar que se tratam de serviços plenamente mensuráveis e distintos, a recorrente, juntou laudo técnico, em que demonstra claramente o modus operandi dos serviços executados, sendo uma parte colheita e outra qualificada como transporte de carga: O laudo técnico emitido por profissional devidamente qualificado, com a Anotação de Responsabilidade Técnica, expressamente declara que:

A colheita de cana-de-açúcar, quando mecanizada, se utiliza de uma máquina para o processo de colheita, esta máquina corta a cana rente ao solo e a transporta até um segundo estágio onde a cana é picada em toletes e jogada a um elevador, devido está máquina não possuir nenhum tipo de armazenamento é necessário que transfere a cana processada se utilizando do elevador, para um implemento de arraste (transporte) denominado TRANSBORDO. O transbordo é um implemento que é acoplado a um trator, que acompanha a máquina pelo talhão de canade-açúcar, até sua capacidade de carga estar completa, assim que completada a carga, o mesmo se desloca, efetuando o transporte da cana-de-açúcar, até um caminhão para a transferência da cana, geralmente os pontos de transferência ficam situados, ENTRE 3 A 5 KM, DO LOCAL DE COLHEITA. (g.n.)

Os documentos acostados nos autos, corroborado com referido laudo não deixa qualquer dúvida, sobre as atividades exercidas pela Recorrente, quais sejam colheita e transporte.

Ora, não há como conceber que simplesmente a cana-de-açúcar é colhida e depositado no solo, pois, logicamente há o transporte desta da lavoura, até os caminhões que fazem os transportes até a Usina.

Vale ressaltar que em virtude do solo (basáltico roxo) existente na região do Norte do Paraná, onde se efetua a colheita de cana-deaçúcar além do fato de que os caminhões não conseguem realizar o tráfego nas lavouras, tal trabalho não é realizado, em virtude de compactação do solo e ainda o "pisoteio" nas ruas de cana, por tal motivo este transporte da lavoura até o local onde estacionam os caminhões é realizado com tratores pela Recorrente.

Os contratos anexados aos autos, como já dito anteriormente preveem expressamente dois tipos de serviços, o de colheita e de transporte, cuja mensuração é de 70% para o transporte e 30% para a colheita. A conclusão do laudo anexo, é de clareza solar: Portanto, na operação acima, temos dois serviços totalmente DISTINTOS e MENSURÁVEIS, sendo um a colheita de cana-de-açúcar, executado por uma colhedora e outro que é o TRANSPORTE desta cana-de-açúcar, até os caminhões que ficam aguardando nos carreadores, o que é executado por 2 (dois) conjuntos de tratores acoplados por dois transbordos.

Assim, podemos distribuir as tarefas acima, como sendo 30% (trinta por cento) de colheita e 70% (setenta por cento), de transporte executado pelo trator e transbordo, inclusive no que se refere aos valores da operação, que são cobrados pelos prestadores de serviços.

Assim, frise-se que os serviços exercidos pela Recorrente, se classificam e subdividem em dois serviços:

- a) **30%** ref. colheita;
- b) **70%** ref. ao transporte dos produtos colhidos (cargas);

Os contratos anexados, descrevem claramente em seu objeto o serviço a ser executado, o qual a recorrente reproduz neste momento:

CLÁUSULA PRIMEIRA - OBJETO E DURAÇÃO DO CONTRATO O presente contrato tem por objeto a prestação de serviços agrícolas de colheita mecanizada E TRANSPORTE DE CANA-DE-ACUCAR pela CONTRATADA à CONTRATANTE a serem executados pelos seguintes equipamentos...'

Assim, existindo dois serviços plenamente mensuráveis e comprovados, como ocorre nos autos, cada qual deve ser tributado de maneira condizente com os regramentos e diretrizes estabelecidos e, lei, sob pena de afronta aos princípios da legalidade e da proporcionalidade.

Ora desprezar toda esta realidade material e fática, contraria expressamente o princípio da verdade material, vez que não caso em tela, não está sendo efetuada qualquer interpretação teratológica, mas apenas, analisando os documentos existentes nos autos, que comprovam as alegações da recorrente.

Deve a autoridade fazendária buscar a real natureza jurídica do faturamento da contribuinte, seja para aumentar a exação, seja, para torna-la justa e de acordo com os preceitos constitucionais e direitos individuais do contribuinte.

O denominado "princípio da verdade material", ou da "verdade real", ou, ainda, da "liberdade na prova" é, talvez, o mais característico dos processos administrativos e representa uma de suas principais diferenças em relação aos processos judiciais.

Por força desse princípio a administração, em regra, pode tomar conhecimento de qualquer elemento que lhe seja trazido aos autos, em qualquer fase, pode produzir provas de ofício, ou determinar de ofício a sua produção, enfim, ADMITIR ou adotar quaisquer providências licitas que possam auxiliar na apuração dos fatos ocorridos.

A atuação do agente fiscal foi totalmente alheia as provas produzidas e aos argumentos exarados pela recorrente por ocasião da fiscalização. Inúmeras foram as solicitações para ser considerada as atividades comprovadamente exercidas, os quais foram desconsideradas por agente, impactando de forma direta na base de cálculo dos tributos exigidos pelo lançamento, ora discutido.

Diante de todo o exposto, observa-se que as atividades desempenhadas pela recorrente, devem ser tributadas de forma isoladas, ou seja, cada uma devendo observar suas alíquotas pertinentes e seu enquadramento legal, sob pena de afronta aos corolários mais mínimos e ao mesmo tempo, mais substanciais de todo o Direito Tributário nacional.

Em outras palavras, segundo a recorrente, os dois serviços, "distintos" e "totalmente mensuráveis", isto é, o serviço de prestação de serviços (colheita) (30%), e o serviço de "transporte de cargas" (70%), o que estaria demonstrado pelo CNAE principal e secundário, além do contrato celebrado e confirmado pelo laudo técnico apresentado.

Logo, deveria ser aplicada ao serviço de transporte de carga as alíquotas de 8% (IRPJ) e 12% (CSLL), ao passo que o serviço de colheita seria atribuível a alíquota de 32%, nos termos do art. 15 da Lei 9249/95.

A seu turno, a DRJ se pronunciou:

A tributação do imposto de renda pessoa jurídica e da contribuição social sobre o lucro líquido foi feita segundo as regras do lucro presumido, apurando-se a base de cálculo com a aplicação do percentual de 32% sobre o valor da receita omitida. Em sua impugnação, o contribuinte se insurge apenas contra o percentual (32%) aplicado sobre o valor da receita omitida para apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Alega o impugnante que é uma empresa prestadora de serviços e também de transporte de carga. Os serviços prestados seriam “compostos por prestação de serviços strictu sensu e transporte da cana-de-açúcar cortada, qualificando-se como carga”.

Junta dois contratos que, segundo defende, demonstrariam que os serviços de colheita mecanizada seriam compostos de dois serviços distintos: o corte do produto na lavoura e o transporte da carga, até a usina contratante. Termina concludo que, como os serviços prestados seriam subdivididos em proporções conhecidas (70% e 30%), o correto para fins de tributação seria a utilização de 70% da receita apurada como serviços de transportes de cargas, com coeficiente de 8% (IRPJ) e de 12% (CSLL).

O remanescente (30%) seria de receita de serviços de colheita, tributáveis com o coeficiente de 32%. Vê-se, portanto, que a impugnação em tela é parcial, uma vez que contesta apenas o coeficiente aplicado pela autoridade fiscal na apuração de parte da base de cálculo do IRPJ e do CSLL.

Concorda o impugnante com a tributação de IRPJ e de CSLL incidente sobre 30% das receitas omitidas, insurgindo-se, tão-somente, contra a apuração dos tributos incidentes sobre a parte restante de 70%. Em relação ao lançamento do PIS e da COFINS, não há contestação.

Assim, como o crédito da parte incontroversa encontra-se definitivamente constituído, os autos devem ser apartados para que se efetive a cobrança da parte não impugnada, conforme disposto no art. 21, §1º, do Decreto 70.235/72.

E complementa:

Por outro lado, a comprovação da origem dos recursos utilizados nessas operações cabe exclusivamente ao contribuinte. Essa comprovação, nos termos do disposto legal examinado, deve ser efetuada com a apresentação de documentação hábil e idônea que permita identificar a fonte do crédito, o valor, a data e, principalmente, que deixe clara a natureza de tais depósitos.

Há necessidade de se estabelecer uma relação biunívoca entre cada crédito em conta e a origem que se deseja comprovar, com coincidências de data e valor, não cabendo a “comprovação” feita de forma genérica com indicação de uma receita ou rendimento em um determinado documento a comprovar vários créditos em conta.

É de se ver, como já analisado acima, que o ônus desta prova recai exclusivamente sobre o contribuinte, não bastando, para tal mister, a simples

apresentação de justificativas trazidas na peça impugnatória, mas, também, que estas sejam amparadas por provas hábeis, idôneas e robustas.

Nestes termos, necessariamente, o pleito do impugnante para considerar as receitas apuradas como se fossem correspondentes a prestação de serviços de colheita e de transporte de cargas, na proporção de 30% e de 70%, respectivamente, deve ser precedida pela comprovação de origem de cada crédito em conta considerado no lançamento.

Como já tratado acima, compete exclusivamente ao contribuinte o ônus dessa comprovação. É de se notar que a comprovação do que alega o impugnante deve ser feita por meio da apresentação de notas fiscais, acompanhadas dos respectivos instrumentos contratuais, bem como da devida correspondência com os valores creditados/depositados em suas contas-correntes.

Por sua vez, foram juntados à impugnação, com o mister de comprovar a natureza das receitas omitidas, apenas os contratos de fls. 229/243, 244/251 e 252/258 e 259/271 e o laudo técnico de fls. 276/279, assinado por engenheiro mecânico.

Os contratos juntados desacompanhados das respectivas notas fiscais não comprovam que o serviço foi efetivamente prestado e o valor decorrente tenha sido pago. Ademais, o contrato de fls. 244/251 foi assinado em 2008 e não prevê a prestação de serviços de transporte de carga; o contrato de fls. 252/258 está incompleto; e o contrato de fls. 229/243 prevê um preço com valores completamente distintos da proporção 70% e 30%.

Longe de comprovar as suas alegações, os contratos apresentados demonstram que no espectro de serviços prestados, é possível que a contribuinte preste serviços de colheita, de transbordo e de transporte de cargas; ou só de colheita e transbordo; ou, ainda, de colheita, de transbordo e de transporte de cargas em percentuais completamente distintos do trazido na peça impugnatória. A ampla gama de possibilidades, ainda que restrita à prestação destes três serviços, demonstra claramente ser impossível fixar para todas as receitas esses percentuais fixos.

Por exemplo, uma colheita de cana-de-açúcar em uma lavoura de pequena área, com o transporte para uma usina em cidade distante não terá a mesma composição de uma colheita em uma área maior, com o transporte para a usina na mesma cidade.

Assim, apenas com a apresentação das devidas notas fiscais discriminando o valor dos serviços de colheita e o valor do serviço de transporte de cargas, separadamente, é possível discriminar a receita de cada um dos serviços e aplicar os coeficientes próprios definidos pela legislação tributária.

Não tendo a impugnante apresentado documentos hábeis para comprovar a segregação de receitas, ônus a que estava sujeita, age corretamente a autoridade fazendária em adotar o percentual de presunção do lucro mais elevado, em observância ao disposto no parágrafo primeiro do art. 24, da Lei 9.249/95 que assim determina:

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

diversificadas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida, esta será adicionada àquela a que corresponder o percentual mais elevado. § 2º O valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, da Contribuição para o PIS/Pasep e das contribuições previdenciárias incidentes sobre a receita.(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009) § 4º Para a determinação do valor da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS e da Contribuição para o PIS/Pasep, na hipótese de a pessoa jurídica auferir receitas sujeitas a alíquotas diversas, não sendo possível identificar a alíquota aplicável à receita omitida, aplicar-se-á a esta a alíquota mais elevada entre aquelas previstas para as receitas auferidas pela pessoa jurídica.(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009) § 5º Na hipótese de a pessoa jurídica sujeitar-se ao recolhimento da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep, calculadas por unidade de medida de produto, não sendo possível identificar qual o produto vendido ou a quantidade que se refere à receita omitida, a contribuição será determinada com base na alíquota ad valorem mais elevada entre aquelas previstas para as receitas auferidas pela pessoa jurídica.(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009) § 6º Na determinação da alíquota mais elevada, considerar-se-ão: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009) I – para efeito do disposto nos §§ 4º e 5º deste artigo, as alíquotas aplicáveis às receitas auferidas pela pessoa jurídica no ano-calendário em que ocorreu a omissão;(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009) II – para efeito do disposto no § 5º deste artigo, as alíquotas ad valorem correspondentes àquelas fixadas por unidade de medida do produto, bem como as alíquotas aplicáveis às demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

Tenho que concordar com o acórdão recorrido que entendeu que o recorrente, em sua impugnação, apenas se insurgiu efetivamente contra o 70% referente ao serviço de transporte, não impugnando os 30% aplicáveis, segundo o recorrente, ao serviço de coleta.

Da mesma forma, não impugnou a tributação do PIS/COFINS, **restando tais parcelas, incontestes**, nos termos do art. 17 do Decreto 70.235/72: Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito).

Ocorre ainda que, em tese, se pudesse realizar a segregação das atividades, para efetiva aplicação das alíquotas, dever-se-ia prová-las documentalmente a segregação, o que poderia ser demonstrado também através de notas fiscais específicas para cada serviço prestado (e que também não foram juntadas aos autos).

Embora conste no laudo técnico e em contratos a divisão de atividades, **não está clara a estrutura da segregação, e isto sobretudo porque há falta de documentos comprobatórios que poderiam elucidar a questão**.

O próprio recorrente, em declaração assinada, reconhece a ausência praticamente completa de documentos e livros contábeis/fiscais que poderiam explicar a origem dos depósitos e movimentações financeiras.

Sem essa vinculação clara entre a origem e os serviços prestados (e seu detalhamento), deve se aplicar a regra geral do art. 15 da Lei 9249/1995:

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](#). [\(Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014\)](#) [\(Vigência\)](#)

§ 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: [\(Vide Medida Provisória nº 232, de 2004\)](#)

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, imangenologia, 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. [\(Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014\)](#) [\(Vigência\)](#)

Em outras palavras, ante a insuficiência probatória manifesta das atividades segregadas, reputo correta a aplicação do percentual de 32% de IRPJ e CSLL sobre a receita omitida.

Conclusão

Ante o exposto, nego provimento ao recurso voluntário, mantendo na íntegra a decisão recorrida.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Jeferson Teodorovicz