



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



**Processo nº** 11060.002103/2009-62  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1401-005.293 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 15 de março de 2021  
**Recorrente** COMERCIAL DE ALIMENTOS KIBARATO LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005, 2006, 2007

DECADÊNCIA. CONDUCTA. DOLOSA.

No caso de lançamento por homologação, restando caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, deixa de ser aplicado o § 4º do art. 150, para a aplicação da regra geral contida no inciso I do art. 173, ambos do CTN.

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

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005, 2006, 2007

ARBITRAMENTO.

Acertado o arbitramento quando a escrituração do contribuinte revelar evidentes indícios de fraude, e conter erros e deficiências que a tornaram imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária.

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

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

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. LEGÍTIMA.

É aplicável a multa de ofício agravada de 150%, quando o contribuinte comete sonegação fiscal mediante prática reiterada de omissão de receitas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Carlos André Soares Nogueira, Cláudio de Andrade Camerano, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Daniel Ribeiro Silva, Letícia Domingues Costa Braga, Itamar Artur Magalhães Alves Ruga e Andre Severo Chaves.

## Relatório

O presente processo contém um extenso **Relatório da Fiscalização**, onde abarca situações das mais variadas ordem que culminaram com a apuração de infrações a título de **omissão de receitas** (i) por conta de depósitos bancários de origem não identificada, (ii) pela falta de contabilização de pagamentos, (iii) pela falta de contabilização de outras receitas operacionais e (iv) diferenças entre o IRPJ e de CSLL apurado pela Recorrente (lucro real) e o apurado no presente processo.

As exigências dos Autos de Infração foram apuradas sob as regras do **lucro arbitrado**.

O período de apuração objeto dos autos contempla o 4º trimestre de 2003 até o 4º trimestre de 2007, com lançamento de IRPJ e os tidos como lançamentos decorrentes, quais sejam, as contribuições CSLL, PIS e COFINS, com multa **qualificada** de 150%.

A Impugnação apresentada foi apreciada pela decisão de piso, consubstanciada no Acórdão de nº 18-11.612 proferido pela 1ª Turma da DRJ/STM, em 26/11/2009 (**Volume 7**, às fls.1.224 a 1.245), onde se manteve em parte o lançamento da PIS e COFINS, afastando de tributação os valores lançados relativos aos fatos geradores mensais de outubro e novembro de 2003, por força da decadência.

O recurso voluntário é simplesmente **idêntico** às alegações apresentadas na Impugnação e todas elas referem-se à questões de **direito**, tanto em preliminar quanto de mérito, não havendo, apesar da **natureza** das infrações apontadas, nenhuma questão de **fato**.

Por esta razão e por bem sintetizar a autuação e a pertinente defesa, reproduzo o relatório e parte do voto da **Resolução CARF** de nº 1103-000.113, de 08/11/2013, ocasião em que o julgamento do presente processo foi convertido em diligências para averiguação pela unidade de origem, da existência ou não de pagamentos de PIS e de COFINS, para fins de determinação do prazo de contagem decadencial.

De se reproduzir então, o relatório:

### **Relatório**

*Trata-se de Recurso Voluntário de fls. 1486/1510 contra decisão da 1ª Turma da DRJ/Santa Maria (fls. 1450/1471), que apresentou a seguinte ementa:*

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**  
*Ano-calendário: 2003, 2004, 2005, 2006, 2007* **DECADÊNCIA. CONDUTA DOLOSA.** No caso de lançamento por homologação, restando caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, deixa de ser aplicado o § 4º do art. 150, para a aplicação da regra geral contida no inciso I do art. 173, ambos do CTN **DECADÊNCIA. PIS. COFINS.** Excluem do lançamento os créditos tributários referentes aos fatos geradores do PIS e da COFINS ocorridos nos meses de outubro e novembro do ano-calendário de 2003, pois que alcançados pelo prazo decadencial previsto no inciso I do art. 173 do CTN.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL** *Ano-calendário: 2007, 2008, 2009* **MPF. PRORROGAÇÃO. NULIDADE.** O MPF é mero instrumento de controle administrativo e gerencial, razão pela qual alegação de irregularidade em sua prorrogação não pode constituir causa de nulidade do lançamento dele decorrente, desde que atendidos os requisitos dos art. 10 e 59 do Decreto n.º 70.235/72.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ**  
*Ano-calendário: 2003, 2004, 2005, 2006, 2007*

**ARBITRAMENTO.** Acertado o arbitramento quando a escrituração do contribuinte revelar evidentes indícios de fraude, e conter erros e deficiências que a tornaram imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária.

**CSLL. PIS. COFINS. LANÇAMENTOS DECORRENTES DA FISCALIZAÇÃO DO IRPJ. EFEITOS.** Mantida a matéria tributável apurada no lançamento do IRPJ, sendo a mesma que deu causa aos lançamentos das contribuições sociais, permanece inalterado o lançamento destas, em face da íntima relação de causa e efeito entre o lançamento do IRPJ e os ditos decorrentes.

**MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA. SONEGAÇÃO.** É aplicável a multa de ofício agravada de 150%, quando o contribuinte comete sonegação fiscal mediante prática reiterada de omissão de receitas.

#### **Dos Fatos.**

Trata-se de ação fiscal iniciada em razão de ofícios encaminhados pela Procurador da República Dra. Jaqueline Ana Buffon em 01/03/2006, 26/04/2006 e 01/06/2006, no qual foi solicitada a abertura de processo administrativo fiscal em relação a diversas pessoas físicas e jurídicas, em decorrência de possíveis irregularidades praticadas pelos sócios da empresa Comercial Kibarato Ltda, e de ofício do Juiz Federal Substituto José Ricardo Pereira, da Vara Federal de Cachoeira do Sul, de 13/12/2006.

Constatou a Fiscalização, em análise das DIPJ, que a contribuinte fez opção pelo regime de tributação do lucro real anual para os anos-calendário de 2003 a 2006 e lucro real trimestral para os anos-calendário de 2007 e 2008.

Transcrevo o relatório da DRJ, muito bem elaborado:

**“4. DIVERGÊNCIAS ENCONTRADAS ' 4.1 — OMISSÃO DE RECEITAS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO COMPROVADOS**  
Depósitos efetuados em contas bancárias da empresa ZANATTA SOUZA e da firma individual PEDRO PAULO —ME:

*A Comercial de Alimentos Zanatta Souza Ltda é composta atualmente pelas sócias –Ana Maria Gabbi Zanatta e Juliana Espírito Santo Souza, as quais são esposas respectivamente dos Srs. Pedro Paulo e Antônio Carlos, sócios da Comercial Kibarato, enquanto que o Sr. Pedro Paulo é o titular da Pedro Paulo – ME.*

*De acordo com a consulta ao sistema Dossiê Integrado, demonstram que a Comercial de Alimentos Zanatta Souza Ltda e a Pedro Paulo Rodrigues de Souza – ME mantêm contas bancárias no período de 01/2005 a 12/2007 que movimentaram os montantes de R\$ 1.081.471,33 e R\$ 1.050.985,06, apesar do fato do primeiro contribuinte ter entregue as DIPJ ano-calendário 2005 a 2007 sem movimento, e do segundo ter entregue Declaração de Pessoa Jurídica Inativa no ano-calendário 2005, ter entregue Declaração do Simples no ano-calendário 2006 com receita bruta anual de R\$ 341,20, e ter deixado de entregar a Declaração Anual do Simples Nacional no ano-calendário 2007.*

*Foi solicitado em 13/08/08 e 17/09/08 a apresentação de extratos bancários de todas as instituições onde a Comercial de Alimentos Zanatta Souza Ltda e a Pedro Paulo Rodrigues de Souza – ME mantêm ou mantiveram contas correntes, contas de poupança e aplicações financeiras no período de 01/2005 a 12/2007 (fls. 949 a 954 e 1074 a 1079).*

*Diante da inércia dos contribuintes, foram emitidas as Requisições de Informação sobre Movimentação Financeira (RMF) aos Bancos em que os mesmos possuíam contas bancárias no período de 01/2005 a 12/2007.*

*Em 28/10/08, 18/11/08 e 27/11/08, o BANRISUL, a CEF e o SANTANDER encaminharam os extratos bancários das contas correntes da Comercial de Alimentos Zanatta Souza Ltda no período de 01/2005 a 12/2007, respectivamente (fls. 968 a 1073).*

*Em 30/10/08, o BANRISUL encaminhou os extratos bancários da conta corrente da Pedro Paulo Rodrigues de Souza – ME no período de 01/2005 a 12/2007 (fls. 1091 a 1137).*

*Em 11/11/08, a Comercial de Alimentos Zanatta Souza Ltda entregou extratos bancários da conta corrente n.º 06.850446.06 da agência 0207.10 do BANRISUL, com os montantes de R\$ 193.335,83, R\$ 169.843,40 e R\$ 94.927,02 de depósitos efetuados nos ano-calendário de 2005 a 2007, tendo o Sr. Pedro Paulo informado que a referida conta bancária foi utilizada para recebimento de vendas realizadas através de cartões de crédito e para descontos de títulos da Comercial Kibarato, bem como o limite do cheque especial foi utilizado para dar cobertura a operações bancárias da Comercial Kibarato (fls. 955 e 956).*

*Em 11/11/08, a Pedro Paulo Rodrigues de Souza – ME entregou extratos bancários da conta corrente n.º 19.021473.01 da agência 0207.10 do BANRISUL, com os montantes de R\$ 282.998,58, R\$ 217.436,86 e R\$ 115.632,65 de depósitos efetuados nos ano-calendário de 2005 a 2007, tendo o Sr. Pedro Paulo informado que a referida conta bancária foi utilizada para descontos de títulos da Comercial Kibarato, bem como o limite do cheque especial foi utilizado para dar cobertura a operações bancárias da Comercial Kibarato (fls. 11185 e 1086).*

*Em 05/01/09, a Comercial Kibarato informou que as origens dos valores creditados nas contas correntes acima mencionadas decorriam de suas próprias vendas à vista e operações com clientes que não foram contabilizadas, uma vez que o escritório de contabilidade não dispunha dos extratos bancários em quaisquer outros documentos bancários que pudessem ser registrados na contabilidade da Comercial Kibarato (fl. 212).*

***Efeitos Fiscais da Falta de Comprovação da Origem e da Falta de Contabilização de Depósitos Bancários.***

*Verifica-se que nenhum dos depósitos bancários efetuados nos ano-calendário de 2003 e 2006 nas contas correntes próprias da Comercial Kibarato e nas contas da Comercial de Alimentos Zanatta Souza Ltda e da Pedro Paulo Rodrigues de Souza ME foram contabilizados pela autuada, de acordo com a resposta datada de 05/01/09 (fl. 212).*

*Com relação aos depósitos bancários efetuados nas contas correntes próprias da Comercial Kibarato e nas contas correntes da Comercial de Alimentos Zanatta Souza Ltda e da Pedro Paulo Rodrigues de Souza — ME no ano-calendário de 2007, verifica-se que apenas 12,99% foram contabilizados nas contas do ativo circulante Banrisul S/A e Banco Santander Banespa.*

*Intimada em 12/12/08 e 12/06/09 a apresentar documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, comprobatória da origem dos valores depositados/creditados em suas contas correntes próprias e nas contas correntes da Comercial de Alimentos Zanatta Souza Ltda e da Pedro Paulo Rodrigues de Souza — ME nos anos-calendário de 2003 a 2007 (fls. 207 a 211 e 915 a 936), a Comercial Kibarato limitou-se a informar em sua resposta de 05/01/09 que as origens dos depósitos bancários decorriam de suas próprias vendas à vista e operações com clientes, operações estas que não foram contabilizadas, uma vez que o escritório de contabilidade não dispunha dos extratos bancários ou quaisquer outros documentos bancários que pudessem ser registrados em sua contabilidade (fl. 212).*

*Da análise dos autos, a fiscalização concluiu que do montante de R\$ 6.553,509,72 de depósitos bancários nos ano-calendário 2003 a 2007 relacionados no anexo 1 (fls. 75 a 95), apenas R\$ 329.545,07 foram contabilizados pela Comercial Kibarato a débito de suas contas de ativo circulante representativas de bancos, de acordo com o anexo 2 (fls. 95, verso), o que resultou em R\$ 6.223.964,65 em depósitos bancários no referido período que não tiveram sua origem comprovada por documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, os quais ficam passíveis de lançamento de ofício, nos termos do art. 42 da Lei n.º 9.430/96, que dispõe que se caracteriza OMISSÃO DE RECEITA os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa jurídica, regularmente intimada, não comprove, mediante documento hábil e idôneo, a origem dos recursos utilizados nessas operações.*

*Saliente-se que, além de suas contas correntes próprias, a Comercial Kibarato manteve contas bancárias em nome de terceiros, cuja titularidade de fato foi comprovada pela fiscalização como sendo da mesma pessoa jurídica, o que acarretou na existência de contas bancárias não contabilizadas.*

*A existência de R\$6.223.964, 65 em depósitos bancários não contabilizados nos ano-calendário de 2003 a 2007, relacionados por valores mensais e trimestrais no anexo 3 (fl. 96), os quais não tiveram a sua origem comprovada por documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, e que representam 94,97% da movimentação financeira de R\$ 6.553.509,72 da Comercial Kibarato no referido período, tornam a escrituração IMPRESTÁVEL e impossibilitam o conhecimento ou apuração da receita e/ou da despesa do contribuinte.*

*O fato da Comercial Kibarato não ter enviado os extratos bancários que pudessem ser registrados em sua contabilidade nos anos-calendário 2003 a 2006, aliado ao fato de que os documentos relativos ao ano-calendário 2007 enviados foram insuficientes para retratar, em sua contabilidade, a real e definitiva movimentação bancária, comprometem por completo os serviços de contabilidade executados pelo Sr. José Antônio.*

*Adicionalmente, como será demonstrado no item 4.2 do Relatório de Fiscalização, a Comercial Kibarato deixou de contabilizar os valores de pagamentos quanto aos aluguéis, às aquisições, transferência do ponto comercial, construções e reformas de imóveis comerciais onde atualmente encontram-se instaladas a matriz e suas filiais 01 a 03, bem como os valores de pagamentos quanto à aquisição de veículos em nome da Pedro Paulo Rodrigues de Souza ME, o que também demonstra a imprestabilidade de sua contabilidade.*

*Sendo assim, não restou à fiscalização senão o arbitramento do lucro do contribuinte, por imprestabilidade de sua contabilidade, nos termos do art. 47, inciso II, alínea "a" da Lei n.º 8.981/95, que dispõe que o lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidente indícios de fraude ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive a bancária.*

*Do exposto, os valores de depósitos/créditos que não tiverem sua origem comprovada por documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, relacionados nos anexos 3 e 6 (fls. 96 e 98), no montante de R\$ 6.223.964,65, devem ser oferecidos à tributação por estarem à margem da contabilidade do contribuinte, e ficam passíveis de lançamento de ofício conforme demonstrativo de apuração do IRPJ constante das fls. 23 a 33, com aplicação do coeficiente de arbitramento de 9,6%, gerando como tributação reflexa a título de CSLL, COFINS e PIS os valores apresentados nos demonstrativos de apuração às fls 34 a 52.*

**4.2 OMISSÃO DE RECEITAS PELA FALTA DE CONTABILIZAÇÃO DE PAGAMENTOS** Foi verificada pela fiscalização a falta de contabilização dos seguintes pagamentos pela Comercial Kibarato, os quais estão relacionados no anexo 4 (fl. 96, verso):

- a) de aluguéis e relativo à aquisição de terreno e da construção do prédio onde se encontra a Matriz;*
- b) de aluguéis e de transferência do ponto comercial onde se encontra instalada a filial 02;*

c) de aluguéis onde se encontra instalada a filial 03;

d) relativo à aquisição de veículos pela Pedro Paulo Rodrigues de Souza ME.

### **Efeitos Fiscais da Falta de Escrituração de Pagamentos**

O art. 40 da Lei n.º 9.430/96 dispõe que a falta de escrituração de pagamentos efetuados pela pessoa jurídica caracteriza-se como omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

Neste aspecto, como a Comercial Kibarato não se pronunciou em relação às intimações datadas de 13/08/08, 17/09/08, 12/06/09 e 06/07/09, foi considerado que os valores de pagamentos não contabilizados nos ano-calendário 2003 a 2006, relacionados no anexo 4 (fls. 96, verso), no montante de R\$ 292.300,00, devem ser caracterizados como omissões de receita.

Essas omissões de receitas motivaram o lançamento de ofício conforme demonstrativo de apuração do IRPJ constante das fls. 23 a 33, com aplicação do coeficiente de arbitramento de 9,6%, gerando, também, lançamentos decorrentes de CSLL, COFINS e PIS nos valores apresentados nos demonstrativos de apuração às fls 34 a 52.

**4.3 OMISSÃO DE RECEITAS PELA FALTA DE CONTABILIZAÇÃO DE OUTRAS RECEITAS OPERACIONAIS** O artigo 27, inciso II da Lei n.º. 9.430/96 e o artigo 536 do RIR/99 dispõem que serão acrescidos à base de cálculo do lucro arbitrado as demais receitas e os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras não abrangidos pelo valor resultante da aplicação dos coeficientes de arbitramento.

Neste aspecto, os valores de omissões de outras receitas operacionais relacionados nos Anexos 5 e 6 (fls. 97 e 98), no montante de R\$ 68.497,63, decorrentes da falta de contabilização de bonificações e de rendimentos de aplicações financeiras, motivaram o lançamento de ofício conforme demonstrativo de apuração do IRPJ constante das fls.23 a 33, gerando, também, lançamentos decorrentes de PIS, CSLL e COFINS nos valores apresentados nos demonstrativos de apuração anexos às fls. 34 a 52.

**4.4 FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ E CSLL SOBRE O LUCRO ARBITRADO** Como salientado anteriormente, a existência de R\$ 6.223.964,65 em depósitos bancários não contabilizados nos ano-calendário de 2003 a 2007, relacionados no Anexo 3 (fl. 96), os quais não tiveram sua origem comprovada por documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, implicaram no arbitramento do lucro da COMERCIAL KIBARATO no referido período, por IMPRESTABILIDADE de sua contabilidade.

Neste aspecto, a COMERCIAL KIBARATO ficou sujeita às diferenças tributáveis decorrentes da apuração do IRPJ e CSLL com base no lucro real anual e trimestral e n o lucro arbitrado nos ano-calendário de 2003 a 2007, de acordo com os valores apresentados nos Anexos 8 e 9 (fls. 99, verso a 101).

**5. MULTA DE OFÍCIO SOBRE AS INFRAÇÕES TRIBUTÁRIAS DA COMERCIAL KIBARATO** As infrações cometidas pelo contribuinte, relatadas nos itens 4.1 a 4.3 do presente Relatório de Fiscalização, constituem fatos que, em tese, configuram crime contra a ordem, tributária de acordo com o artigo

*1º, incisos I e II da Lei n.º 8.137, de 27/12/90, sujeitas à representação fiscal para fins penais, de acordo com a Portaria RFB n.º 665, de 24/04/08.*

*O elemento subjetivo dos incisos I e II do artigo 1º da referida Lei é o dolo específico, ou seja, a vontade livre e consciente para praticar o fato, sabendo da ilicitude e da antijuridicidade, além do desejo interno do agente de não pagar tributos, contribuições sociais e acessórios, através da omissão de fatos econômicos que devam obrigatoriamente estar escriturados nos livros contábeis e fiscais ou demonstrados em suas declarações. Duas são as ações descritas: a inserção de elementos inexatos e a omissão de qualquer natureza.*

*Além dos crimes contra a ordem tributária, previstos no artigo 1º, incisos I e II da Lei n.º. 8.137/90, podemos nos referir à ocorrência de crime de falsidade ideológica, conforme dispõe o Decreto-Lei n.º.2.848, de 07/12/40 (Código Penal), em face da verificação de que o contribuinte utilizou-se de conta bancária cuja titularidade está pervertida pela falsidade ideológica da CONTA FRIA (omitir, em documento público ou particular, declaração que dele devia constar, ou nele inserir ou, fazer inserir declaração falsa ou diversa da que devia ser escrita), com o fim de prejudicar direito, criar obrigação ou alterar a verdade sobre fato juridicamente relevante.*

*Ou seja, em todo o período abrangido pela relação de valores apresentados nos Anexos 3 a 5 (fls. 96 e 97), o contribuinte demonstrou estar plenamente consciente do fato de ter deixado de contabilizar sua movimentação bancária, de ter deixado de contabilizar seus pagamentos quanto à aquisição e aos aluguéis de bens móveis e imóveis, bem como de ter deixado de contabilizar outras receitas operacionais, em um procedimento que denota um evidente intuito de fraude por parte do mesmo. O evidente intuito de fraude é definido pelos artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º. 4.502, de 30/11/64, pela ocorrência de sonegação, fraude ou conluio.*

*Neste aspecto, a multa de ofício aplicável sobre as infrações acima descritas será a relacionada no artigo 44, inciso I, §§ 1º e 2º, inciso I da Lei n.º. 9.430/96, com a redação dada pela Lei n.º. 11.488, de 15/06/07, em face da ocorrência de sonegação, prevista no artigo 71 da Lei n.º 4.502/64, com valor percentual de 150%, independentemente da data de ocorrência do fato gerador.”*

*Nesse contexto, constatou a autoridade autuante que no decorrer dos anos-calendário de 2003, 2004, 2005, 2006, 2007 e 2008, não foram contabilizados depósitos bancários no montante de R\$6.223.964,65, razão pela qual foi arbitrado o lucro por imprestabilidade da contabilidade, nos termos do art. 47, inciso II, alínea “a” da Lei n.º 8.981, de 1995, além da ocorrência das seguintes infrações tributárias:*

*1) presunção de omissão de receitas com fulcro no art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996, no qual a Fiscalização constatou que a fiscalizada utilizava-se, para recebimentos decorrentes de suas atividades operacionais, além das contas correntes mantidas por ela própria, de contas correntes das pessoas jurídicas Zanatta Souza e Pedro Paulo Rodrigues de Souza ME., sendo que, em nenhum dos casos, restou demonstrado com documentação hábil e idônea a origem dos depósitos bancários.*

2) *presunção de omissão de receitas, prevista no art. 40 da Lei nº 9.340 de 1996, pela falta de contabilização de pagamentos, quais sejam, (2.1) de aluguéis e relativo à aquisição de terreno e da construção do prédio onde se encontra a Matriz; (2.2) de aluguéis e de transferência do ponto comercial onde se encontra instalada a filial 02; (2.3) de aluguéis onde se encontra instalada a filial 03 e (2.4) relativo à aquisição de veículos pela Pedro Paulo Rodrigues de Souza ME.*

3) *omissão de receitas operacionais decorrentes da falta de contabilização de bonificações e de rendimentos de aplicações financeiras;*

4) *diferenças tributáveis referentes à apuração do IRPJ e CSLL com base no lucro real anual e trimestral X lucro arbitrado.*

*Ainda, foi qualificada a multa de ofício por entender a autoridade autuante pela ocorrência de sonegação, prevista no artigo 71 da Lei nº. 4.502/64, com exceção da infração referente à “diferenças tributáveis referentes à apuração do IRPJ e CSLL com base no lucro real anual e trimestral X lucro arbitrado”, sobre a qual recaiu a multa proporcional de 75%.*

*Foram lavrados os Autos de Infração de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, de fls.02/118, cuja ciência à contribuinte deu-se em 14/08/2009.*

#### ***Da Fase Contenciosa.***

*A contribuinte apresentou impugnação de fls. 1423/1445, que foi apreciada pela 1ª Turma da DRJ/Santa Maria, em sessão realizada no dia 26/11/2009. O Acórdão nº 1811.612, de fls. 1450/1471 julgou a impugnação procedente em parte, para afastar as exigências tributárias referentes ao PIS e a Cofins de outubro e novembro de 2003, vez que estariam alcançadas pelo prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I, do CTN.*

*Cientificada da decisão a quo em 17/12/2009 (“AR” de fl. 1485), a contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 11/01/2010 de fls. 1486/1510, no qual discorre sobre pontos descritos a seguir.*

***Preliminares. Decadência. Fatos Gerados até Julho de 2004.*** *Tomou ciência da autuação a recorrente em 14 de agosto de 2009, ou seja, pela contagem prevista no art. 150, § 4º do CTN, restariam decaídos os lançamentos referentes aos F.G. de janeiro a julho de 2004.*

#### ***Prazo Máximo para Conclusão dos Trabalhos de Fiscalização***

***Extrapolados.*** *A Fiscalização teve início em 20/12/2007, por meio do MPF 1010300.2007.00296.4, que foi substituído pelo MPF Diligência nº. 1010300.2008.00177.5 e modificado posteriormente para o MPF Fiscalização nº 1010300.2009.00026.8. Em 11 de agosto de 2009 deu-se o encerramento do procedimento fiscal. Assim, nota-se que a fiscalização que teve início em 20/12/2007 deveria ter sido encerrada em 20/04/2008, cento e vinte dias depois, vez que não houve ato da Receita Federal no sentido de prorrogar tal prazo por mais sessenta dias, conforme predica a Portaria RFB nº 4.066, de 2007. Há que se observar o prazo de fiscalização, consoante art. 145, § 1º da CF/88, art. 196 do CTN e arts. 1º e 2º, incisos IV e VIII, da Lei nº9.784, de 1999.*

**Mérito.** *A empresa do ramo alimentício vem enfrentando enormes dificuldades financeiras em razão da crise que abala a economia mundial. Os fatos articulados pela Fiscalização não consistem em conduta infratora.*

**Não Cabimento do Arbitramento de Lucro.**

- *A hipótese escolhida pela autoridade fiscal para arbitrar o lucro é o art. 47, inciso III, da Lei nº 8.981, de 1995, ou seja, quando a contribuinte deixa de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o livro Caixa.*

- *Não procede a opinião do Fiscal, de que a escrituração contém erros e falhas que tornam a contabilidade imprestável para a apuração do lucro real. A apresentação de extratos bancários pela fiscalizada e a entrega de informações requeridas pela Receita Federal pelas instituições financeiras não permitem o arbitramento do lucro, que só pode ocorrer em casos extremos.*

- *a contabilidade foi dada como imprestável pelo simples fato de ser resumida e mensal, e o auditor fiscal não apontou as deficiências da escrituração, e ao determinar a regularização da escrita contábil não explicou o que queria;*

- *não caberia o arbitramento do lucro em face da apresentação dos livros Diário e Razão gerados em PDF e entregues em 04/07/2009 que permitem identificar facilmente a movimentação financeira da impugnante.*

**Prazo Insuficiente para Atualizar a Contabilidade.**

- *foi concedido prazo de trinta e cinco dias, entre 12/06/2009 e 06/07/2009 para que a fiscalizada apresentasse documentação hábil e idônea para comprovar a origem dos depósitos bancários.*

- *Empresas pequenas como a recorrente não dispõem de recursos financeiros e humanos para tarefas de tal magnitude.*

- *Jurisprudência do Conselho de Contribuintes tem decidido que prazo reduzido exigido para atualizar livros contábeis e fiscais concedidos pelo Fisco não podem servir como base para arbitrar o lucro, Multa de 150%.*

- *A multa de ofício de 150% é indevida, vez que maior parte dos valores apurados pelo Fisco foram extraídos dos extratos bancários e dos Livros Razão e Diário, que foram apresentados pelo contribuinte à fiscalização.*

- *A informação inexata prestada ao Fisco é de responsabilidade do contador autônomo, que tinha seu escritório contábil com outros clientes fora do estabelecimento da empresa. Não havia nenhuma supervisão da recorrentes sobre as informações transmitidas pela contador.*

- *Não houve comprovação do dolo ou fraude da contribuinte que ensejasse multa qualificada.*

- *Como os extratos e os livros contábeis foram entregues pela contribuinte, no qual constam toda a movimentação do faturamento, não há que se falar em fraude, mas em equívoco na transmissão de informações.*

- *Tem decidido o Conselho de Contribuintes que a apresentação de declaração inexata, por si só, não comporta a imputação de evidente intuito de fraude, sonegação ou conluio para fins de aplicação da multa qualificada.*

*É o relatório.*

### **Voto**

*Conselheiro André Mendes de Moura*

*Tratam os presentes autos dos Autos de Infração de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, de fls. 02/118.*

*[...]*

*Ou seja, são **dois** os aspectos determinantes para verificar se cabe a contagem do prazo decadencial do art. 150, §4º ou do art. 173, inciso I, ambos do CTN:*

*1º) constatar se houve pagamento espontâneo ou declaração prévia de débito por parte do sujeito passivo, sendo que, caso negativo, a contagem da decadência segue a regra do art. 173, inciso I do CTN, consoante entendimento proferido pelo Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Recurso Especial n.º 973.733/SC, apreciado sob a sistemática do artigo 543C do Código de Processo Civil, decisão que deve ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, consoante art. 62A, Anexo II do Regimento Interno do CARF;*

*2º) verificar se restou comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, que enseja a qualificação de multa de ofício e, por consequência, a contagem do art. 173, inciso I do CTN.*

*[...]*

*Por sua vez, apesar de haver declaração prévia e recolhimento de débito para os lançamentos de IRPJ e CSLL relativos a 31/12/2003 e 30/06/2004, situação que manteria a contagem do prazo na regra prevista no art. 150, § 4º, do CTN, ainda há que se analisar se houve dolo, fraude ou sonegação, o que será realizado em momento oportuno.*

*No que concerne ao PIS e a Cofins, não é possível constatar, pela análise dos documentos acostados aos autos, se houve ou não pagamento espontâneo ou declaração prévia de débito por parte do sujeito passivo. Os extratos de DCTF apresentados são trimestrais, e o fato gerador das contribuições sociais incidentes sobre o faturamento é mensal. Ou seja, seria necessária um extrato que detalhasse, mês a mês, o tributo confessado. Veja que tal constatação, por si só, já é suficiente para motivar uma diligência.*

*Os quadros a seguir sintetizam as conclusões da análise de decadência, para o IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, por infração e fato gerador, quanto à ocorrência de pagamento espontâneo ou declaração prévia de débito:*

IRPJ e CSLL			
Fato Gerador/Infração	Depósitos Bancários de Origem Não Comprovada	Pagamentos Não Contabilizados	Omissão de Receitas - bonificações e rendimentos de aplicações financeiras
31/12/03	Houve declaração prévia de débito (confissão em DCTF) e recolhimento.	Houve declaração prévia de débito (confissão em DCTF) e recolhimento.	Houve declaração prévia de débito (confissão em DCTF) e recolhimento.
31/03/04	Não houve pagamento espontâneo ou declaração prévia de débito.	Não houve pagamento espontâneo ou declaração prévia de débito.	Não houve pagamento espontâneo ou declaração prévia de débito.
30/06/04	Houve declaração prévia de débito (confissão em DCTF) e recolhimento.	Houve declaração prévia de débito (confissão em DCTF) e recolhimento.	Houve declaração prévia de débito (confissão em DCTF) e recolhimento.

PIS e Cofins			
Fato Gerador/Infração	Depósitos Bancários de Origem Não Comprovada	Pagamentos Não Contabilizados	Omissão de Receitas - bonificações e rendimentos de aplicações financeiras
31/12/03	Não há como verificar nos autos se houve declaração prévia de débito ou pagamento espontâneo.	Não há como verificar nos autos se houve declaração prévia de débito ou pagamento espontâneo..	Não há como verificar nos autos se houve declaração prévia de débito ou pagamento espontâneo..
31/01/04			
28/02/04			
31/03/04			
30/04/04			
31/05/04			
30/06/04			
31/07/04			

#### Conclusão.

Pelo exposto, voto no sentido de encaminhar os autos para a unidade preparadora, no sentido de verificar, para cada um dos fatos geradores compreendidos entre 31/12/2003 a 31/07/2004, se houve débito de PIS e de Cofins: (1) pago espontaneamente ou (2) compensado ou (3) confessado em DCTF ou (4) parcelado. Os resultados deverão ser apresentados em relatório fiscal, com quadro demonstrativo detalhando se houve pagamento ou confissão de débito, para cada fato gerador, e com as telas de consulta dos sistemas internos da Receita Federal.

### DO RELATÓRIO FISCAL DA DILIGÊNCIA

*Em atendimento a resolução de 08/10/2013 da 1ª Câmara/3ª Turma do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em relação as contribuições do PIS e COFINS dos períodos de 31/12/2003 a 31/07/2004, verificamos nos sistemas SIEF/Documentos de Arrecadação, os pagamentos espontâneos; no SIEF/PER/DCOMP, a existência de compensações; nos gerenciais da DCTF, os débitos confessados. Quanto a eventuais parcelamentos, verificamos que a contribuinte não aderiu aos parcelamentos conhecidos como Refis, Paes e Paex.*

*Ainda pesquisamos no Comprot e SIEF/Processo a existência de processos de compensação ou de parcelamento, mas a consulta retornou sem resultados, indicativo da inexistência de declarações de compensação em papel e de processos de parcelamentos convencionais previamente ao início do*

*procedimento fiscal. A consulta ao SIEF/Perdcomp também retornou sem resultados. A tabela abaixo sintetiza as informações colhidas, tudo conforme telas juntadas a seguir:*

Data do Fato Gerador	PIS				COFINS			
	Pagamento espontâneo	Compensação	DCTF	Parcelamento	Pagamento espontâneo	Compensação	DCTF	Parcelamento
31/12/2003	R\$ 1.782,14 em 15/01/2004 (8109)	Não há	R\$ 1.782,14 (8109-2)	Não há	R\$ 8.225,28 em 15/01/2004 (2172)	Não há	R\$ 8.225,28 (2172-1)	Não há
31/01/2004	R\$ 2.189,17 em 15/02/2014 (8109)	Não há	R\$ 2.189,17 (6912-1)	Não há	R\$ 3.980,31 em 13/02/2004 (2172)	Não há	R\$ 3.980,31 (2172-1)	Não há
28/02/2004	Não há	Não há	Não declarado	Não há	Não há	Não há	Não declarado	Não há
31/03/2004	Não há	Não há	Não declarado	Não há	Não há	Não há	Não declarado	Não há
30/04/2004	Não há	Não há	Não declarado	Não há	Não há	Não há	Não declarado	Não há
31/05/2004	R\$ 1.767,74 em 15/06/2004 (6912)	Não há	R\$ 1.767,74 (6912-1)	Não há	R\$ 8.142,31 em 15/06/2004 (5856)	Não há	R\$ 8.142,31 (5856-1)	Não há
30/06/2004	Não há	Não há	Não declarado	Não há	Não há	Não há	Não declarado	Não há
31/07/2014	R\$ 1.651,95 em 13/08/2004 (6912)	Não há	R\$ 1.651,95 (6912-1)	Não há	R\$ 7.608,94 em 13/08/2004 (5856)	Não há	R\$ 7.608,94 (5856-1)	Não há

*Sendo estas as verificações cabíveis, adoto as providências para intimação da contribuinte.*

Cientificada do relatório fiscal de diligência, a Interessada não se manifestou.

É o relatório do essencial.

## Voto

Conselheiro Cláudio de Andrade Camerano, Relator.

Preenchidos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário, dele conheço.

No presente caso, mister que se analise a questão da **qualificação** da multa de ofício, uma vez que seu eventual afastamento pode ter repercussão em relação à alguns fatos geradores das exigências lançadas de ofício.

Em assim sendo, passa-se ao exame das outras questões arguidas para, somente depois, comentarmos acerca da suscitada **decadência**.

Conforme relatoriado, cientificada da decisão do acórdão da DRJ, a Contribuinte interpõe recurso voluntário, no qual **repete** a argumentação apresentada na Impugnação, ora transcrita na decisão recorrida, então apreciada pela primeira instância.

Na apreciação das preliminares e mérito, nos casos dos lançamentos de **IRPJ** e dos lançamentos decorrentes de **CSLL**, **PIS** e **COFINS**, o acórdão recorrido mostrou-se sólido em suas conclusões e encontra-se adequadamente fundamentado.

Portanto, **adoto como minhas razões de decidir a decisão recorrida**, naquilo que se refere às preliminares e mérito dos lançamentos de IRPJ e de DECORRENTES, pelos seus próprios fundamentos.

Assim procedendo, estou me utilizando da faculdade prevista ao Conselheiro Relator nos termos do parágrafo 3 do art.57 do Regimento Interno do CARF:

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

*[...]*

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

*[...]*

*2 A exigência do Parágrafo 1º. pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF n. 329, 2017).*

A seguir o **voto** condutor do Acórdão de n.º 18-11.612 proferido pela 1ª Turma da DRJ/STM, em 26/11/2009 (**Volume 7**, às fls.1.224 a 1.245), que transcrevo e adoto, como razão de decidir:

*Prazos para a conclusão dos trabalhos*

*Preliminarmente a impugnante alega que a fiscalização iniciou-se no dia 20 de dezembro de 2007, através do Mandado de Procedimento Fiscal-Diligência (MPF-D) n.º 1010300.2007.00296.4, substituído pelo MPF-D emitido em forma eletrônica de n.º.1010300.2008.00177.5 e modificado, posteriormente, para o Mandado de Procedimento Fiscal-Fiscalização (MPF-F) n.º. 1010300.2009.00026.8. Em 11 de agosto de 2009 ocorreu o encerramento do procedimento fiscal, momento em foi lavrado o Auto de Infração contestado nesta impugnação.*

*Aduz ainda que a fiscalização iniciada em 20.12.2007 expirou seu prazo em 20.04.2008, ou seja, 120 dias após seu início. Não houve ato da Secretaria da Receita Federal do Brasil prorrogando o prazo fiscalizatório, por mais 60 dias, conforme determina a Portaria RFB n.º. 4.066/2007, nos artigos 12 e 13, que é o prazo máximo para cada prorrogação.*

*Analizando o histórico verifica-se que:*

- a) MPF-D n.º 1010300.2007.00296.4 foi emitido em 18/12/2007 e o interessado tomou ciência em 20/12/2007 (fl. 143);*
- b) MPF-D n.º. 1010300.2008.00177.5 foi emitido em 11/03/2008, sendo prorrogado sucessivamente até 06/03/2009 (fl. 142);*
- c) MPF-F n.º. 1010300.2009.00026.8. foi emitido em 10/02/2009, sendo prorrogado sucessivamente até 08/10/2009 (fl. 141).*

*O MPF-D n.º 1010300.2007.00296.4 extinguiu—se em 16 de fevereiro de 2008, conforme previsão constante no próprio Mandado (fl. 143). Posteriormente, em 11 de março de 2008 foi emitido novo MPF-D n.º. 1010300.2008.00177.5, sendo este prorrogado sucessivamente até 06/03/2009.*

*Verifica-se que o MPF-D n.º 1010300.2007.00296.4 emitido em 18/12/2007, com a finalidade de proceder diligência para atender solicitação do Juiz Federal Substituto Dr. Rafael Wolff, não foi prorrogado. Em 11/03/2008, a autoridade fiscal emitiu novo MPF-D n.º. 1010300.2008.00177.5 com a mesma finalidade da MPF anterior.*

*Registre-se que o MPF é mero instrumento de controle e gerencial administrativo, razão pela qual alegação de irregularidade em sua prorrogação não pode constituir causa de nulidade do lançamento dele decorrente, desde que atendidos os requisitos do art. 10 e 59 do Decreto n.º70.235/72.*

*O procedimento específico da fiscalização que objetivou a verificação do cumprimento das obrigações tributárias, por parte do sujeito passivo, relativas aos IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, foi iniciado com a emissão do MPF-F n.º. 1010300.2009.00026.8. em 10/02/2009.*

*Não há qualquer vício no MPF-F n.º. 1010300.2009.00026.8. emitido em 10/02/2009 para o procedimento de fiscalização do IRPJ, da CSLL, do PIS e da COFINS, que recebeu duas prorrogações regulares, sendo a primeira até 09/08/2009 e a segunda até 08/10/2009 (fls. 141).*

*Pelo exposto, entendo pela improcedência das alegações da autuada em relação aos MPF emitidos.*

### **MÉRITO**

*O contribuinte alega que foi autuado pelo regime do lucro arbitrado tomando por base o faturamento e que a fiscalização desconsiderou todos os seus gastos, tornando-os imprestáveis para a apuração do lucro real, bem como adicionou recebimentos oriundos de clientes, considerando estes como omissão de receita.*

*De fato, o lucro arbitrado é determinado mediante a aplicação sobre a receita bruta, quando conhecida, dos percentuais fixados no dispositivo legal de regência.*

*Em relação às despesas e custos incorridos pelo contribuinte, o percentual de arbitramento para a determinação do lucro já considera que parte das receitas auferidas são destinadas aos custos e despesas da atividade.*

*Quanto à alegação de que a fiscalização considerou como omissões de receita os recebimentos oriundos de clientes, não há qualquer irregularidade no procedimento.*

*Em relação aos depósitos bancários, foi apurado pela fiscalização que do montante de R\$ 6.553.509,72 de depósitos bancários nos ano-calendário de 2003 a 2007 relacionados no Anexo 1 (fls. 75 a 95), apenas R\$ 329.545,07 foram contabilizados pela Comercial Kibarato a débito de suas contas de ativo circulante representativas de bancos, de acordo com o Anexo 2 (fls. 95, verso), o que resultou em R\$ 6.223.964,65 em depósitos bancários no referido período*

*que não tiveram sua origem comprovada por documentação hábil e idônea. Portanto, este valor foi objeto de lançamento de ofício, nos termos do artigo 42 da Lei n.º. 9.430/96.*

*Foi apurado pela fiscalização os valores de pagamentos não contabilizados pela Comercial Kibarato (fl. 96, verso) quanto: aos aluguéis; às aquisições, construções e reformas de prédios dos imóveis comerciais onde se encontram instaladas a matriz e sua filial 01; à transferência do ponto comercial e aos aluguéis do imóvel onde se encontra instalada a filial 02; aos aluguéis do imóvel onde se encontra instalada a filial 03; e à aquisição de veículos em nome de terceiro.*

*Neste aspecto, verifica-se que como a Comercial Kibarato não se pronunciou em relação às Intimações datadas de 13/08/08, 17/09/08, 12/06/09 e 06/07/09, os valores de pagamentos não contabilizados nos ano-calendário de 2003 a 2006 e relacionados no Anexo 4 (fl. 96, verso), no montante de R\$ 292.300,00 foram caracterizados como omissão de receitas, conforme disposições do artigo 40 da Lei n.º. 9.430/96.*

*Relativamente aos valores de omissões de outras receitas operacionais relacionados nos Anexos 5 e 6 (fls. 97 e 98), no montante de R\$ 68.497,63, decorrentes da falta de contabilização de bonificações é de rendimentos de aplicações financeiras, foram lançados de ofício com fundamento no art. 536 do RIR199.*

*Portanto, correto é o procedimento fiscal de caracterização como omissão de receitas os depósitos bancários que não tiveram a sua origem comprovada por documentação hábil e idônea, os valores de pagamentos não contabilizados, e os valores de outras receitas operacionais não contabilizadas.*

#### Arbitramento de lucro

*Trata-se de analisar o lançamento referente ao IRPJ e decorrentes dos ano-calendário de 2003 a 2007, em que foi arbitrado o lucro do contribuinte, tendo em vista sua escrituração ser imprestável para a determinação do lucro real.*

*Em relação ao arbitramento do lucro, a autoridade fiscal assim apontou no Relatório de Fiscalização (fl. 67):*

*“A existência de R\$ 6.223.964,65 em depósitos bancários não contabilizados nos ano-calendário de 2003 a 2007, relacionados por valores mensais e trimestrais no Anexo 3 (fls. 96), os quais não tiveram sua origem comprovada por documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, e que representam 94,97% da movimentação financeira de R\$ 6.553.509,72 da COMERCIAL KIBARATO no referido período; tornam a escrituração IMPRESTÁVEL e impossibilitam o conhecimento ou apuração da receita e/ou da despesa da empresa sob fiscalização.*

*O fato de que a COMERCIAL KIBARATO não haver encaminhado os extratos bancários ou quaisquer outros documentos bancários que pudessem ser registrados em sua contabilidade nos ano-calendário de 2003 a 2006, aliado ao fato de que os documentos encaminhados relativamente ao ano-calendário de 2007 foram insuficientes para retratar, em sua contabilidade, a real e definitiva movimentação bancária, compromete por completo os serviços de contabilidade executados pelo Sr. JOSÉ ANTÔNIO.*

*Adicionalmente, como veremos no item 4:2 do presente Relatório de Fiscalização, a COMERCIAL KIBARATO deixou de contabilizar os valores de pagamentos quanto aos aluguéis, às aquisições, transferência do ponto comercial, construções e reformas de prédios dos imóveis comerciais onde atualmente, encontram-se instaladas a matriz e suas Filiais 01 a 03, bem como os valores de pagamentos quanto à aquisição de veículos em nome da firma individual PEDRO PAULO-ME, o que também demonstra a imprestabilidade de sua contabilidade.*

*Intimada em 13/06/08 e 17/09/08 a apresentar documentação comprobatória da origem, dos recursos utilizados para os pagamentos acima mencionados (fls. 149 a 152, 193 a 196), o sócio PEDRO PAULO informou em 11/11/08 que devido ao seu total despreparo, achou desnecessário enviar tais informações ao escritório de contabilidade para que as mesmas fossem contabilizadas, e solicitou a essa fiscalização como proceder para regularizar os equívocos cometidos (fls. 203 a 206).*

*Sendo assim, não restou à fiscalização senão o arbitramento do lucro do contribuinte, por imprestabilidade de sua contabilidade, nos termos do artigo 47, inciso II, alínea "a" da Lei n.º. 8.981, de 20/01/95, e do artigo 530, inciso II, alínea "a" do RIR199, que dispõem que o lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraude ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária.*

*Neste sentido decidiu a Câmara Superior de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda conforme ementa de acórdão CSRF/01-0.123/81, que diz que o arbitramento não possui caráter de penalidade; é simples meio de apuração do lucro."*

*O contribuinte alegou que não caberia o arbitramento do lucro, pois:*

- a) entregou os extratos bancários no curso da ação fiscal;*
- b) não se apontaram as deficiências e situações que não permitiram visualizar o lucro líquido pelo método de lucro real; e*
- c) entregou os livros Diário e Razão gerados em PDF em 04/07/09, que permitem facilmente identificar a movimentação financeira da impugnante.*

*Da análise do Relatório de Fiscalização verifica-se que o arbitramento do lucro foi corretamente adotado em face da escrituração do contribuinte revelar evidentes -indícios de fraude, e conter erros e deficiências que a tornaram imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária, senão vejamos.*

*Restou demonstrado nos autos a existência de R\$ 6.223.964,65 em depósitos bancários não contabilizados nos ano-calendário de 2003 a 2007 (fls. 96), os quais não tiveram sua origem comprovada por documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, e que representam 94,97% da movimentação financeira de R\$ 6.553.509,72 da Comercial Kibarato no referido período.*

*Ademais, a Comercial Kibarato informa que as origens e os valores depositados nas contas correntes, cujos titulares de direito eram a Comercial*

*de Alimentos Zanatta Souza Ltda e Pedro Paulo Rodrigues de Souza-ME (terceiros), pelos montantes de R\$ 723.762,87 e R\$ 633.497,78, respectivamente, decorriam de sua próprias vendas à vista e operações com clientes. Operações essas que não foram contabilizadas, uma vez que o escritório de contabilidade não dispunha dos extratos bancários ou quaisquer outros documentos bancários (fl. 212).*

*Fica evidenciado que o contribuinte estava plenamente consciente dos fatos de ter se utilizado de contas bancárias de terceiros, deixado de contabilizar o vultoso percentual de 94,97% da sua real movimentação bancária, caracterizando conduta dolosa.*

*Observa-se que não se trata de atos isolados, mas reiteradamente praticados pela atuada, com expressivos valores omitidos.*

*Discutível seria o caso se estivessemos diante de uma operação isolada, não reincidente; neste caso, poder-se-ia concluir pela ocorrência de um erro eventual, de ordem meramente material. Mas não é o caso, posto que, como dito antes, durante os ano-calendário de 2003 a 2007, a atuada cometeu reiterada e sistemática insubordinação aos ditames da lei.*

*Adicionalmente, a Comercial Kibarato deixou de contabilizar os valores de pagamentos relativos aos aluguéis, às aquisições, transferência do ponto comercial, construções e reformas de prédios dos imóveis comerciais onde se encontram instaladas a matriz e suas filiais 01 a 03, bem como os valores de pagamentos relativos à aquisição de veículos em nome de terceiro.*

*Frente a tal contexto, correto o arbitramento do lucro com fundamento legal na alínea "a" do inciso II do art. 47 da Lei n.º 8.981/95, que assim dispõe:*

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

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

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

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

***b) determinar o lucro real. (negritos acrescidos)***

*As entregas paulatinas no curso da ação fiscal relativo aos ano-calendário 2003 a 2007, quando o contribuinte já se encontrava com a espontaneidade excluída, de extratos bancários parciais e, de livros Diário e Razão incompletos, não têm o condão de ilidir a aplicação do arbitramento do lucro previsto na alínea "a" do inciso II do art. 47 da Lei n.º 8.981/95.*

**Prazo insuficiente para a atualização da contabilidade**

*Analizando o histórico verifica-se que:*

a) MPF-D n.º 1010300.2007.00296.4 foi emitida em 18/12/2007 e o interessado tomou ciência 20/12/2007 (fl. 143);

b) MPF-D n.º. 1010300.2008.00177.5 foi emitida em 11 de março de 2008, sendo prorrogado sucessivamente até 06/03/2009 (fl. 142);

c) MPF-F n.º. 1010300.2009.00026.8. foi emitida em 10/02/2009, sendo prorrogado sucessivamente até 08/10/2009 (fl. 141).

O auto de infração foi lavrado em 11/08/2009 e o contribuinte foi cientificado em 14/08/2009.

Constata-se que entre a primeira MPF-D n.º 1010300.2007.00296.4 com ciência do contribuinte em 20/12/2007, relacionada com matéria do presente litígio (fl. 139, 140, 143) e o lançamento tributário em 14/08/2009, transcorreram cerca de 20 meses.

Os fatos, por si só, comprovam que não procede a alegação do contribuinte de prazo insuficiente para a correção da contabilidade.

#### Lançamento da multa de 150%

Já para o agravamento da multa no percentual de 150%, a fiscalização assim apontou no Relatório de Fiscalização (fl. 73):

“As infrações cometidas pela empresa, relatadas nos itens 4.1 a 4.3 do presente Relatório de Fiscalização, constituem fatos que, em tese, configuram crime contra a ordem tributária de acordo com o artigo 1º, incisos I e II da Lei n.º. 8.137, de 27/12/90, sujeitas à representação fiscal para fins penais, de acordo com a Portaria RFB n.º665, de 24/04/08.

O elemento subjetivo dos incisos I e II do artigo 10 da referida Lei é o dolo específico, ou seja, a vontade livre e consciente para praticar o fato, sabendo da ilicitude e da antijuridicidade, além do desejo interno do agente de não pagar tributos, contribuições sociais e acessórias, através da omissão de fatos econômicos que devam obrigatoriamente estar escriturados nos livros contábeis e fiscais ou demonstrados em suas declarações. Duas são as ações descritas: a inserção de elementos inexatos e a omissão de qualquer natureza.

Além dos crimes contra a ordem tributária, previstos no artigo 1º, incisos I e II da Lei n.º .8.137/90, podemos nos referir à ocorrência de crime de falsidade ideológica, conforme dispõe o Decreto-Lei n.º. 2.848, de 07/12/40 (Código Penal), em face da verificação de que o contribuinte utilizou-se de conta bancária cuja titularidade está pervertida pela falsidade ideológica da CONTA FRIA (omitir, em documento público ou particular, declaração que dele devia constar, ou nele inserir ou, fazer inserir declaração falsa ou diversa da que devia ser escrita), com o fim de prejudicar direito, criar obrigação ou alterar a verdade sobre fato juridicamente relevante.

Ou seja, em todo o período abrangido pela relação de valores apresentados nos Anexos 3 a 5 (fls. 96 e 97), o contribuinte demonstrou estar plenamente consciente do fato de ter deixado de contabilizar sua movimentação bancária, de ter deixado de contabilizar seus pagamentos quanto à aquisição e aos aluguéis de bens móveis e imóveis, bem como de ter deixado de contabilizar outras receitas operacionais, em um procedimento que denota um evidente

*intuito de fraude por parte do mesmo. O evidente intuito de fraude é definido pelos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30/11/64, pela ocorrência de sonegação, fraude ou conluio.*

*Neste aspecto, a multa de ofício aplicável sobre as infrações acima descritas será a relacionada no artigo 44, inciso I, §§ 1º e 2º, inciso I da Lei nº. 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº. 11.488, de 15/06/07, em face da ocorrência de sonegação, prevista no artigo 71 da Lei nº. 4.502/64 (MULTA QUALIFICADA), com valor percentual de 150%, independentemente da data de ocorrência do fato gerador.”*

*Dentre as hipóteses de agravamento da multa previstas no art. 44, §1º da Lei n.º 9.430/96, emerge, em comum, a figura jurídica do dolo.*

*Sobre dolo, De Plácido e Silva, in Vocabulário Jurídico, 12 Edição, Vol.II, Forense, 1993, pág. 120, dá a seguinte definição:*

*“DOLO.*

*Do latim dolus (artifício, manha, esperteza) na terminologia jurídica, é empregado para indicar toda espécie de artifício, engano, ou manejo astucioso promovido por uma pessoa, com a intenção de induzir outrem à prática de um ato jurídico, em prejuízo deste e proveito próprio ou de outrem.*

*[...]*

*Na acepção civil, o dolo é vício do consentimento, sendo seu elemento dominante a intenção de prejudicar (animus dolandi).*

*É um ato de má-fé, razão por que se diz fraudulento, sendo, como é, o intuito da própria fraude, de fraudar, pois sem fraude ou prejuízo preconcebido não se terá dolo em seu exato sentido”.*

*Como se verifica, o dolo é "animus", vontade de querer o resultado, ou assumir o risco de produzi-lo. É elemento subjetivo.*

*Entende-se que esse "animus", vontade de querer o resultado, ou assumir o risco de produzi-lo, ficou evidenciado nos autos com a conduta reiterada de omissões de receitas, pois, do montante de R\$ 6.553.509,72 de depósitos bancários nos ano-calendário de 2003, 2004, 2005, 2006 e 2007, apenas R\$ 329.545,07 foram contabilizados pela Comercial Kibarato a débito de suas contas de ativo circulante representativas de bancos, o que resultou em R\$ 6.223.964,65 em depósitos bancários que não tiveram a sua origem comprovada por documentação hábil e idônea, fatos esses que, por presunção legal, configuram omissão de receita.*

*Ainda, nos autos fica evidenciado que a Comercial Kibarato em relação aos ano-calendário 2003 a 2006 não encaminhou ao seu contador os extratos bancários ou quaisquer outros documentos bancários que pudessem ser registrados em sua contabilidade, em relação ao ano-calendário 2007, os documentos encaminhados foram insuficientes para retratar, em sua contabilidade, a real e definitiva movimentação bancária.*

*Saliente-se que, além de suas contas correntes próprias, a Comercial Kibarato manteve contas bancárias em nome de terceiros, cuja titularidade de fato foi*

*comprovada pela fiscalização como sendo da autuada, o que acarretou na existência de contas bancárias não contabilizadas.*

*Além dos depósitos bancários não contabilizados, a fiscalização apurou a falta de escrituração de diversos pagamentos no montante de R\$ 292.300,00, sendo eles referentes aos aluguéis, às aquisições, construções e reformas de prédios dos imóveis comerciais onde atualmente encontram-se instaladas a matriz e sua filial 01, à transferência do ponto comercial e aos aluguéis do imóvel onde se encontra instalada a Filial 02, aos aluguéis do imóvel onde se encontra instalada a filial 03, e à aquisição de veículos em nome de terceiro.*

*Os atos praticados pela autuada demonstram o propósito deliberado de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador, obtendo como resultado a redução do montante do tributo devido.*

*Observa-se que não se trata de atos isolados, mas reiteradamente praticados pela autuada, com expressivos valores omitidos.*

*Caracterizada a conduta deliberada da fiscalizada em impedir à Administração Tributária do conhecimento da obrigação tributária principal (sonegação), torna-se aplicável a duplicação da multa de ofício, com base no § 1º do art.44 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com a redação dada pelo art.14 da Lei n.º 11.488, de 15 de junho de 2007:*

*“Art.14. O art.44 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação:*

*Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:*

*I - de 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;*

*II – [...]*

*§1º. O percentual de multa de que trata o inciso I do caput será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.*

*[...]*

*A sonegação está prevista no art. 71 da Lei n.º 4.502/1964, abaixo transcrito:*

*“Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:*

*I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;*

*II — das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.”*

*Portanto, diante da prática sistemática e reiterada de omissão de receitas, correta a aplicação da multa agravada no percentual de 150%.*

*Lançamentos decorrentes - CSLL, PIS e COFINS*

*Os lançamentos da CSLL, do PIS e da COFINS constantes neste processo são decorrentes das mesmas irregularidades apuradas no IRPJ. Assim sendo, por possuírem os mesmos fundamentos fáticos, a decisão prolatada com relação ao Auto de Infração do IRPJ faz coisa julgada em relação aos da CSLL, do PIS e da COFINS, em vista da íntima relação de causa e efeito.*

*Conclusão*

*Ante o exposto, voto no sentido de julgar a impugnação procedente em parte, excluindo do crédito tributário lançado as parcelas referentes aos fatos geradores do PIS e da COFINS ocorridos em outubro e novembro de 2003, discriminados na Tabela 2 acima, pois que alcançados pela decadência prevista no art. 173, I, do CTN.*

Perfeitamente adequada e correta a **qualificação** da multa de ofício e para que não parem dúvidas, reitero e destaco o que se segue.

Além de não contabilizar a sua movimentação financeira bancária, a Recorrente utilizava-se de conta bancária de titularidade de duas empresas, a Comercial de Alimentos Zanatta Souza e a firma individual Pedro Paulo – ME, as quais tinham os seguintes sócios:

Esclarecemos que a empresa ZANATTA SOUZA é composta atualmente pelas sócias ANA MARIA GABBI ZANATTA, CPF nº. 350.953.260-00 e JULIANA ESPIRITO SANTO SOUZA, CPF nº. 950.010.420-20, as quais são esposas dos Srs. PEDRO PAULO e ANTÔNIO CARLOS, sócios da empresa COMERCIAL KIBARATO, enquanto que o Sr. PEDRO PAULO é o titular da firma individual PEDRO PAULO ME.

Ainda, no **Relatório da Fiscalização** (Volume 1 primeiro), consta que estas empresas são inexistentes de fato:

Neste caso, verificamos que a empresa ZANATTA SOUZA e a firma individual PEDRO PAULO – ME são inexistentes de fato, de acordo com declaração prestada em 11/11/08 pelo Sr. PEDRO PAULO, esposo da sócia ANA MARIA ZANATTA e titular da referida firma individual, que afirmou que as mesmas estão inativas, o que é confirmado pela entrega pela empresa ZANATTA SOUZA das DIPJs exercícios 2006 a 2008 anos-calandário de 2005 a 2007 sem movimento e pelo fato de a firma individual PEDRO PAULO – ME ter deixado de entregar a Declaração Anual do Simples Nacional – DASN exercício 2008, cujo prazo de entrega venceu em 30/06/08 (fls. 1155 a 1158).

Além disso, a empresa ZANATTA SOUZA e a firma individual PEDRO PAULO – ME cederam seus nomes, inclusive mediante a disponibilização de documentos próprios, tais como talões de cheques, para a realização de operações de terceiros, com vistas ao acobertamento de seus reais beneficiários, o que caracteriza a interposição de pessoa jurídica.

Esclarecemos que nas fichas cadastrais encaminhadas em 28/10/08 e 18/11/08 pelo BANRISUL e CEF relativamente às contas bancárias da empresa ZANATTA SOUZA nas referidas instituições financeiras, constam os nomes dos Srs. PEDRO PAULO e ANTÔNIO CARLOS como contatos na referida empresa, os quais são sócios da empresa COMERCIAL KIBARATO e esposos das Sras. ANA MARIA ZANATTA e JULIANA SOUZA (fls. 1033 a 1039).

Somente tal constatação já daria azo à qualificação da multa de ofício, mas tinha mais. A Recorrente não contabilizava as receitas operacionais (outras) e nem os pagamentos de alugueis, leasing, transferência de ponto comercial e reformas nos prédios da matriz e filial.

De se concordar, portanto, com a **qualificação** da multa de ofício nos termos em que apresentada pela autoridade autuante e ratificada pela decisão recorrida.

Eis o que consta no Relatório da Fiscalização:

Ou seja, em todo o período abrangido pela relação de valores apresentados nos Anexos 3 a 5 (fls. 96 e 97), o contribuinte demonstrou estar plenamente consciente do fato de ter deixado de contabilizar sua movimentação bancária, de ter deixado de contabilizar seus pagamentos quanto à aquisição e aos alugueis de bens móveis e imóveis, bem como de ter deixado de contabilizar outras receitas operacionais, em um procedimento que denota um evidente intuito de fraude por parte do mesmo. O evidente intuito de fraude é definido pelos artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º. 4.502, de 30/11/64, pela ocorrência de sonegação, fraude ou conluio.

## DA ALEGAÇÃO DA DECADÊNCIA

Mantida a **qualificação** da multa de ofício, o prazo decadencial não se faz pelo art.150, mas sim, pelo inciso I do art.173, ambos do CTN, questão já superada, inclusive no âmbito deste Colegiado em face da **Súmula CARF de nº 72** (vinculante para toda a administração tributária federal, por força da Portaria MF de nº 277/2018):

*Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art.173, inciso I, do CTN.*

Por este prazo, considerando o fato gerador mais antigo de IRPJ e de CSLL, que foi, nos autos, em **31 de dezembro de 2003**, não ocorreu a decadência, uma vez que o prazo final para constituição do crédito tributário deu-se em 31 de dezembro de 2009 e o lançamento fiscal foi cientificado à Recorrente antes desta data, em 14 de agosto de 2009.

Da mesma forma não ocorreu a decadência para a Contribuição para o PIS e a COFINS de fato gerador mensal em **31 de dezembro de 2003** (lembrando que as contribuições de outubro e de novembro de 2003 já foram afastadas por decadência pela DRJ).

**Conclusão**

É o voto, afastar as preliminares arguidas e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano