



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

Processo nº 11065.000966/2009-55
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1301-002.102 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de agosto de 2016
Matéria ARBITRAMENTO
Recorrente JOLLY COMÉRCIO DE CALÇADOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005, 2006

PROVAS OBTIDAS EM DILIGÊNCIAS. COGNIÇÃO NÃO OBSTADA.
OPORTUNIDADE PARA ALEGAÇÕES. NULIDADE.
IMPROCEDÊNCIA.

Não pode prosperar a tese defensiva de que o julgador se baseou em arcabouço probatório suprimido da cognição tempestiva da então impugnante, quando se verifica que a autoridade fiscal deu ciência das provas obtidas em diligência realizada por determinação da instância *a quo*, com a abertura de prazo para a autuada apresentar os argumentos que considerasse necessários à pretensão defensiva.

ALEGAÇÃO NÃO ENFRENTADA. OMISSÃO INEXISTENTE.

O julgador não está obrigado a responder, um a um, a todos os argumentos apresentados pelo interessado, contanto que se baseie em motivo suficiente para fundamentar a decisão.

PEDIDO DE PERÍCIA. DESNECESSIDADE.

Deve ser indeferido o pedido de perícia, quando o exame de um técnico é desnecessário à solução da controvérsia, que só depende de matéria contábil e argumentos jurídicos ordinariamente compreendidos na esfera do saber do julgador.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. DESNECESSIDADE.

Não se autoriza o pedido de diligência quando inexistir dúvida sobre matéria fática ou quando formulado para a obtenção de material probatório cuja produção esteja na órbita dos encargos do recorrente.

COMPORTAMENTO ABUSIVO DO AUTUANTE. CARÊNCIA DE PROVA DE VIOLAÇÃO A DIREITO FUNDAMENTAL. INVALIDADE DO PROCEDIMENTO FISCAL. INDEFERIMENTO.

Indefere-se o pedido de invalidação do procedimento fiscal sob a alegação de comportamento abusivo do autuante, em face da ausência de evidências de que o agente público, no curso das diligências fiscais, tenha malferido direitos fundamentais, coletando provas por meio de atos ilícitos, assim ultrapassando os limites legais que dimanam do senso de razoabilidade, exigíveis ao exercício dos poderes-deveres previstos em lei para a prática da atividade fiscalizatória, ou se, de alguma forma, afetou-se a defesa, excluindo da recorrente a oportunidade de conhecer os fatos da causa e de se contrapor tempestivamente à acusação.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF. INTERFERÊNCIA NO PROCEDIMENTO FISCAL. SUBTRAÇÃO DO PODER FISCALIZATÓRIO. INAPTIDÃO.

Ao tempo de sua existência, tendo sido criado por ato normativo de índole administrativa para fins de controle gerencial, o MPF era despidido de aptidão para interferir no procedimento fiscal regulado pelo Decreto nº 70.235/1972, como também carecia de força jurídica suficiente à subtração do poder de fiscalização conferido à autoridade fiscal por ato normativo aprovado pelo Parlamento, no curso de devido processo legislativo.

DILIGÊNCIA. SERVIDOR COMPETENTE DE OUTRA JURISDIÇÃO.

A execução de diligência por servidor competente de jurisdição diversa da jurisdição do domicílio tributário do sujeito passivo não é causa, por si só, para a invalidação do procedimento fiscal, nos termos do § 2º do artigo 9º do Decreto nº 70.235/1972.

EXIGÊNCIA FISCAL. FARTA DOCUMENTAÇÃO. EXIGUIDADE DO PRAZO. POSTERIOR JUNTADA SOB JUSTIFICATIVA LEGAL.

A alegação de que o prazo para apresentação de documentos é exíguo não exime a recorrente de apresentar o que for possível, requerendo à autoridade julgadora a posterior juntada do restante, desde que sob qualquer causa justificante entre as previstas nas alíneas do § 4º do artigo 16 do Decreto nº 70.235/1972.

PROCESSO DE IRRF REFLEXO. APARTAÇÃO DO PROCESSO DE IRPJ. INDEFERIMENTO.

O processo de IRRF, quando reflexo do processo de IRPJ, uma vez constituídos por elementos probatórios comuns, não pode ser apartado deste.

PROVA DOCUMENTAL. MERA JUNTADA DE DOCUMENTOS. AUSÊNCIA DO ZELO EXIGÍVEL NO PREPARO.

É preciso insistir na necessidade do zelo exigível no preparo da defesa, porquanto, ao intento de comprovar os fatos em discussão, não basta a simples juntada de várias cópias de documentos, sem o cuidado de referi-las adequadamente na peça recursal, despidas de explicação detalhada de cada elemento de prova e dos fatos que lhes são implícitos.

FALTA DE INDICAÇÃO DO DISPOSITIVO QUE FUNDAMENTA A ACUSAÇÃO. IRRELEVÂNCIA.

Não dá causa a nulidade o fato de ter havido omissão na indicação do dispositivo legal em que se fundamenta a acusação, uma vez que, como é

cedição, recorre-se dos fatos que são imputados ao recorrente e não do enquadramento legal, desde que esteja patente que o acusado bem compreendeu os fatos de que lhe foram atribuídos.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005, 2006

DISTORÇÃO NO RECONHECIMENTO DE RECEITAS, DESPESAS E CUSTOS. INOBSERVÂNCIA AO REGIME DE COMPETÊNCIA. INOBSERVÂNCIA. PARECER NORMATIVO COSIT Nº 2/1996.

O Parecer Normativo Cosit nº 2/1996 estipula um passo a passo elaborado com vistas a apurar o efetivo efeito fiscal gerado pelo equivocado reconhecimento de receitas, despesas e custos, na determinação do lucro real. Para tanto, de maneira pedagógica, citado Parecer enuncia uma progressividade procedimental, indicando o caminho mediante etapas que se sucedem e se alcançam somente depois de concluídas as anteriores. A manifestação simplória exibida na peça de defesa, de acordo com a qual os efeitos fiscais negativos, decorrentes do equivocado reconhecimento das receitas em cada período-base de incidência, em face de um lapso temporal indefinido, são anulados pela distorção, de mesma natureza, no reconhecimento dos custos e das despesas nos mesmos períodos-base, realça o açodamento das conclusões, que não podem ser afirmadas a priori, sem o exame caso a caso, a justificar a falta de confiança que tal escrituração contábil traduz.

VENDA EM CONSIGNAÇÃO. RECONHECIMENTO DE RECEITA. REGIME DE COMPETÊNCIA.

A mercadoria remetida ao consignatário, em regime de venda em consignação, mantém-se sob a propriedade do consignante e assim permanece até ser entregue ao adquirente. Nesse sentido, o reconhecimento da receita anteriormente à entrega do bem alienado ao adquirente constitui descompromisso com o regime de competência, porquanto, até então, ainda não terá sido gerado, em favor do consignante, o direito de receber o valor que lhe é devido em função da alienação.

INOBSERVÂNCIA AO RECONHECIMENTO DE RECEITAS, CUSTOS E DESPESAS. OMISSÃO DO REGISTRO CONTÁBIL DE PAGAMENTOS. PASSIVO FICTÍCIO. CONDUTAS REITERADAS NO PERÍODO-BASE DE INCIDÊNCIA. ARBITRAMENTO.

A contumácia na inobservância ao reconhecimento de receitas, custos e despesas, aliando-se a reiteradas omissões do registro contábil de pagamentos e a repetidas práticas de emprego de passivo fictício para inflar o saldo da conta caixa, no curso do período-base de incidência, reforçam a conclusão de que a contabilidade é imprestável, tendo em vista que as contas das disponibilidades, do passivo e do resultado contábeis não são dignas de fé.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS. RECURSOS DE TERCEIROS. IRRELEVÂNCIA.

As presunções legais adiantam à comunidade dos destinatários que um determinado fato será tomado como ocorrido, caso se constate a realização, no mundo fenomênico, de outro fato previsto no tipo legal. O argumento de que, na escrita comercial e nas contas bancárias, transitam muitos valores que pertencem a terceiros em nada socorre a recorrente, uma vez que, por força da presunção firmada no artigo 42, *caput*, da Lei nº 9.430/1996, cabia-lhe a devida cautela, resguardando-se com os meios legais disponíveis aptos a evidenciar a origem dos recursos depositados nessas contas de depósitos.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS. ESCRITA CONTÁBIL IMPRESTÁVEL. IRRELEVÂNCIA.

A teor do disposto no artigo 42, *caput*, da Lei nº 9.430/1996, é irrelevante se a escrita contábil foi desclassificada, ou não, pois, em face dos valores aplicados em contas de depósitos ou de investimentos mantidas em instituições financeiras, a presunção de que tais recursos são receitas omitidas somente se elide se restar comprovada sua origem.

RECEBIMENTOS DE CARTÕES DE CRÉDITO/DÉBITO. CHEQUES PRÉ-DATADOS DESCONTADOS. DIFERENÇAS NÃO CONTABILIZADAS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS.

A diferença existente entre as receitas apuradas com base em recebimentos de cartões de crédito/débito e de cheques pré-datados descontados, e aquelas registradas na escrituração contábil, constitui omissão de receita passível de tributação.

ARTIGO 285 DO RIR/99. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS.

O artigo 285 do RIR/99 veicula regra de presunção de omissão de receitas a partir de indícios distintos daqueles já previstos em presunções legais específicas, como o passivo fictício, o saldo credor de caixa, o passivo não comprovado e o suprimento de caixa. Não se pode admitir que as possibilidades de presunção de omissão de receitas sejam somente essas últimas, sob pena de negativa de vigência ao citado artigo 285 do RIR/99.

COMPENSAÇÃO DO EXCEDENTE AO TRIBUTO CALCULADO COM BASE NO LUCRO ARBITRADO.

A compensação do excedente já declarado em DCTF em relação ao tributo calculado com base no lucro arbitrado pelo Fisco está disciplinada no artigo 74 da Lei nº 9.430/1996 e na legislação complementar editada pela Receita Federal do Brasil. De acordo com tal sistema normativo, há um procedimento próprio para a compensação da parcela excedente ao tributo devido. E, definitivamente, o procedimento de constituição e cobrança de crédito tributário da União não é o previsto na legislação para a compensação do montante recolhido a maior ou além de devido.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2005, 2006

PIS/PASEP. FATURAMENTO. RECEITA SONEGADA.

Para fins de Pis/Pasep e Cofins, o faturamento representa o somatório de todas as receitas auferidas pela pessoa jurídica mediante a exploração das atividades de seu objeto social, independentemente de serem ou não registradas em fatura. Uma vez definido o que é alcançado pela abrangência do faturamento, deve-se, então, compreender a receita sonegada, inferida a partir dos indícios detectados no feito, também como fruto da exploração das atividades que constituem o objeto social da recorrente. Pacífica está a jurisprudência nesse sentido, tratando os autos de infração de Pis/Pasep e Cofins como reflexos do auto de infração de IRPJ.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2005, 2006

COFINS. FATURAMENTO. RECEITA SONEGADA.

Para fins de Pis/Pasep e Cofins, o faturamento representa o somatório de todas as receitas auferidas pela pessoa jurídica mediante a exploração das atividades de seu objeto social, independentemente de serem ou não registradas em fatura. Uma vez definido o que é alcançado pela abrangência do faturamento, deve-se, então, compreender a receita sonegada, inferida a partir dos indícios detectados no feito, também como fruto da exploração das atividades que constituem o objeto social da recorrente. Pacífica está a jurisprudência nesse sentido, tratando os autos de infração de Pis/Pasep e Cofins como reflexos do auto de infração de IRPJ.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2005, 2006

PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS OU EFETUADOS SEM A COMPROVAÇÃO DA CAUSA OU DA OPERAÇÃO.

Estão sujeitos à incidência do imposto de renda, exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, os pagamentos efetuados por pessoas jurídicas, ainda que tenham seu lucro arbitrado para fins de tributação do IRPJ, quando os beneficiários não forem identificados, assim como os pagamentos e os recursos entregues a terceiros ou a sócios da fonte pagadora, quando não for comprovada a operação ou a causa.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005, 2006

SONEGAÇÃO FISCAL. MULTA QUALIFICADA. INCIDÊNCIA SOBRE O LUCRO ARBITRADO APURADO COM BASE NA RECEITA DECLARADA.

Deve-se aplicar a multa de 150% nos casos em que o sujeito passivo praticar ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais. A multa qualificada aplica-se, também, nos casos em que ocorrer aumento dos tributos, calculados sobre o lucro arbitrado apurado com base

nas receitas declaradas, quando o arbitramento do lucro decorrer de sonegação praticada pelo sujeito passivo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso voluntário. O Conselheiro Hélio Eduardo de Paiva Araújo acompanhou o Relator pelas conclusões, quanto às matérias Pis/Pasep e Cofins. O Conselheiro Waldir Veiga Rocha acompanhou o Relator pelas conclusões quanto à omissão de receitas com base em cheques descontados.

(documento assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha- Presidente

(documento assinado digitalmente)

Flávio Franco Corrêa- Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Waldir Veiga Rocha, Flávio Franco Corrêa, Hélio Eduardo de Paiva Araújo, Roberto Silva Júnior, José Eduardo Dornelas Souza, Milene de Araújo Macedo e Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro.

Relatório

Contra a pessoa jurídica acima identificada foram lavrados autos de infração do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), da Contribuição para o Programa de Integração Social (Pis/Pasep), da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF).

De acordo com o relatório do acórdão recorrido, fls. 7.448/7.472, a Fiscalização também lavrou o Relatório do Procedimento Fiscal, fls. 5.765/5.866, e os Termos de Sujeição Passiva Solidária, fls. 5.968, 5.969 e 5.970, nos quais reconheceu-se a sujeição passiva solidária das pessoas físicas Luiz Eduardo Dutra Abichequer e César Dutra Abichequer, e da pessoa jurídica Budelli Assessoria Comercial Ltda.

Aduz-se, ainda, no precitado relatório do órgão *a quo*, que os citados autos de infração, o Relatório do Procedimento Fiscal e os Termos de Sujeição Passiva Solidária foram enviados às pessoas físicas Luiz Eduardo Dutra Abichequer e César Dutra Abichequer e à pessoa jurídica Budelli Assessoria Comercial Ltda, conforme fls. 5.974/5.976.

Também se menciona, no relatório da autoridade julgadora, que a fiscalizada apresentou, para os anos-calendário de 2005 e 2006, Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ - fls. 07/ 25) com a apuração do imposto de renda baseado no lucro real anual. A mesma autoridade ainda esclarece que o Fisco procedera ao arbitramento do lucro com referência aos anos-calendário de 2005 e 2006, fundamentando-se no artigo 530 do

Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999, ao argumento de que a escrituração mantida pela Recorrente era imprestável para a apuração do lucro real.

Anota a autoridade recorrida, no item 1.1 de seu relatório – esclarecimentos iniciais -, que o contrato social às fls. 5.033/5.036 denota que o objeto social da Recorrente é *"industrialização, comercialização, importação e exportação de calçados, artigos de couro, de vestuário em geral, para a prática de esporte, de jogos, de perfumaria e toucador, de ótica e relojoaria, de papelaria, de utilidades domésticas, de roupa de cama-mesa-banho, artigos para fumantes, bem como a participação social em outras empresas."*

A autoridade *a quo* salienta que as “operações” da Recorrente *“se resumem na industrialização de artigos de couro (sapatos, bolsas, carteiras), cuja comercialização fica a cargo de uma rede de lojas próprias (cinco filiais) e de lojas que operam pelo sistema de franquias (aproximadamente 80 lojas), utilizando, para isso, a marca denominada "Datelli"”. Por sua vez, a marca "Datelli" é de propriedade da pessoa jurídica Budelli Assessoria Comercial Ltda (Budelli), para quem são devidos royalties dos comerciantes varejistas pelo uso da marca.*

Adiante, explica o órgão *a quo*, a partir do trabalho da Fiscalização, que, para comercializar produtos da marca "Datelli", as lojas franqueadas celebraram com a Budelli contratos de franquia, denominados "Contrato Padrão da Franquia Datelli", cujos termos podem ser verificados na amostra dos contratos às fls. 287/403. *“Já os produtos industrializados pela autuada (Jolly), denominada de "Fabricante Licenciado", são remetidos às lojas franqueadas em regime de consignação, ou seja, continuam de propriedade da Jolly até o momento da sua venda ao consumidor final, nascendo aí, a obrigação do pagamento dos produtos pelas lojas franqueadas”.* Em seguida, informa que, *“em geral, os referidos contratos estabelecem que a loja franqueada deverá pagar, na medida em que os produtos são vendidos ao consumidor, um percentual variável de 40% a 43% a título de pagamento pelos produtos fornecidos, mais 10% a título de assessoria comercial, jurídica, contábil, administrativo-financeira e logística (royalties), mais 2% a título de encargos com propaganda, cujos valores são calculados sobre o preço final do produto vendido ao consumidor.”*

Continuando, a autoridade recorrida expõe o que segue, em seu relatório às fls. 7.449/7.461:

“1.2 - Contabilidade

Em seu extenso e detalhado Relatório Fiscal, a Fiscalização constatou, durante o procedimento fiscal, as seguintes irregularidades nos registros contábeis da autuada:

- a) saldos credores de caixa;*
- b) passivos inexistentes e manutenção no passivo de obrigações já pagas;*
- c) pagamentos não escriturados;*
- d) depósitos bancários de origem não comprovada;*

Calcado nesses itens, a Fiscalização desclassificou a escrita contábil do Contribuinte e arbitrou o lucro.

Inicialmente, entendeu a fiscalização que o reconhecimento das receitas com vendas na contabilidade foram (sic) feitas de forma indevida, isso porque os arts. 424 e 425 do Regulamento do IPI - RIPI/02 determinam que, no caso de saídas a título de consignação mercantil, em que houver reajuste de preço do produto em consignação, o consignante deverá emitir nota fiscal complementar e fazer ajustes de preço necessários, providência que não teria sido adotada pela autuada, consoante resposta dada à fiscalização (item 8 - fl. 165).

Além disso, em relação ao aspecto temporal, entendeu o agente autuante que o reconhecimento das receitas deveria se dar somente no momento da venda ao consumidor final e não quando das remessas dos produtos para as lojas franqueadas, como fez o contribuinte.

Na seqüência, chamou a atenção da fiscalização a relação desproporcional existente entre o passivo exigível da autuada e a sua receita bruta. Essa relação era, em 2005, de 1,28 e, em 2006, a relação passou para 1,71, ou seja, para cada R\$ 1,00 contabilizado com receita bruta de vendas, haveria R\$ 1,71 de exigibilidade no passivo. Isso significava que para cada Real de produto vendido, haveria, no ano de 2006, R\$ 1,71 de dívidas para pagar.

1.3 - Conta Bancos

*A análise das contas do passivo iniciou-se com a auditoria da conta do **Banco Safra**. Pela conta do Banco **Safra** transitaram valores referentes a empréstimos e desconto de duplicatas. Esses valores eram creditados no passivo da autuada na conta "BANCO SAFRA-CTA 97-3", com histórico "Empréstimo Banco Safra" e registrados a débito da conta "CAIXA" no ativo, com histórico "Vir. Recebido de clientes nesta data".*

*Intimada por diversas vezes a justificar os lançamentos contábeis efetuados no item precedente, e a apresentar a documentação comprobatória das operações (Termos nº 03 (fls. 60 a 69), nº 05, itens 12 e 15 (fls. 154 - 155), e nº 06, item 12 (fl. 169), o Contribuinte não apresentou a documentação solicitada que comprovasse os empréstimos e desconto de duplicatas. Diante do fato, a Fiscalização efetuou Requisição de Movimentação Financeira-RMF para o Banco **Safra** (fls. 1.105 e 1.106), na qual foi solicitada a relação/contratos das operações de crédito celebrados com a autuada.*

Analisando a resposta do Banco Safra (fls. 1.113 a 1.117), a Fiscalização concluiu que nenhum dos empréstimos contabilizados a débito da conta caixa existiu, servindo apenas para reduzir os saldos credores de Caixa (fls. 5.773 e 5.774).

Também chamou a atenção da Fiscalização o lançamento contábil de R\$ 86.000,00, em 21/02/2006, efetuado pela autuada a crédito de despesa "PERDA POR BAIXA DE ESTOQUE" e a débito de "BANCO SAFRA" no seu passivo. Intimada a esclarecer, item 5 do Termo nº 2 (fl. 58), o Contribuinte se

limitou a afirmar (fl. 71) que se tratava de um lapso de lançamento. Ao invés de debitar o estoque, por um erro de digitação foi levado a débito da conta do Banco Safra".

Prosseguindo na identificação dos lançamentos, a empresa foi intimada, item 5 do Termo nº 4 (fls. 120 e 122 a 140), a esclarecer o motivo de ter efetuado os lançamentos contábeis, nos anos de 2005 e 2006, no montante de R\$ 14.801.565,87, a crédito de despesas tendo como contrapartida o registro a débito de contas de passivo de bancos, bem como apresentar a respectiva documentação de suporte. Em sua resposta (fl. 143), a autuada informa que os lançamentos contábeis, relacionados nas planilhas anexas ao Termo, não puderam ser localizados.

Disse, ainda (fl. 165 - item 11), que a sua contabilidade não permite a identificação da escrituração conforme solicitado pela Fiscalização. Diferentemente entendeu a Fiscalização, ao juntar cópia do Livro Diário (fls. 1.121 a 1.125), onde há a identificação de todos os lançamentos, com as respectivas partidas e contrapartidas.

Posteriormente, foi intimado (item 10 - fl. 153) a esclarecer porque (sic) ao dar baixa no seu estoque, em 2005 e 2006, no valor total de R\$ 12.240.000,00, deixou de solicitar à Receita Federal o devido "Laudo de Destruição", aproveitando-se, com isso, da redução do lucro tributável no período.

Em sua resposta (fl. 165), o Contribuinte limitou-se a dizer que a Fiscalização visitou os depósitos da autuada e que a mercadoria que foi baixada era constituída de produtos imprestáveis, cujos custos foram devidamente contabilizados.

Já a Fiscalização relata (fl. 5.776), (sic) que os valores de estoque constante do Livro Registro de Inventário coincidem com os valores de estoques registrados na contabilidade, o que provaria que a baixa do estoque não foi mero erro de registro contábil, como disse o contribuinte (fl. 71- item 5). Na verdade, concluiu o agente fiscal, o "erro" de fato estaria na baixa de passivo (débitos), estornando despesas (créditos), como foi feito pelo contribuinte.

Por fim, a Fiscalização, conforme demonstrado no seu relatório (fls. 5.777- 5.778), apontou inconsistências entre os valores registrados na contabilidade (fls. 28 e 33v., fls. 1.229 e 1.229v.), na conta passiva - "BANCO SAFRA"- com aqueles valores informados pelo próprio Banco Safra (fls. 1.109 a 1.112), a saber: a) em 31/12/2005 a contabilidade registrou R\$ 11.706.339,43; no Banco Safra R\$ 7.074.001,81; b) em 31/12/2006 a contabilidade registrou R\$ 10.769.538,62; no Banco Safra R\$ 7.851.505,34, o que comprovaria a existência de passivo fictício na contabilidade do autuado.

Em seguida, a Fiscalização relatou que no Livro Razão, na conta "Banco Itaú S/A", foram registrados valores a título de empréstimo os quais foram depositados nos Bancos Safra e Bradesco, cujos históricos na contabilidade são incompassíveis

com o descrito no Livro Razão, conforme tabela demonstrada (fl. 5.779). Essa forma de registro contábil teria o intuito de esconder a real origem dos valores recebidos.

Quanto ao empréstimo contratado junto à empresa Maria Cristina Balzano Bortoluzzi & Cia. Ltda., no valor de R\$ 400.000,00, a Fiscalização identificou que o mesmo foi contratado pelas empresas Budelli Assessoria Comercial Ltda., no valor de R\$ 197.000,00, e Volpe Empreendimentos Imobiliários Ltda., no valor de R\$ 203.0000,00, mas que foram, na realidade, depositados na conta da Jolly no Banco Safra, em dois depósitos de R\$ 200.000,00, cada, totalizando os mesmos R\$ 400.000,00 (fls. 5.602, 5.604, 5.605 e 5.606), de modo que a Jolly, não conseguiu explicar o motivo de tal contabilização (fl. 5.780).

1.4 - Conta Caixa

A análise da conta "CAIXA" da autuada, foi feita após ter sido constatada a existência, em diversas datas, de saldo credor de caixa, o qual chegou a um valor máximo de R\$ 1.293.916,45, em 27/12/2006. A autuada, justificou a existência desses saldos explicando a forma como efetuou a sua contabilização: a) o lançamento contábil 1 é feito no momento das vendas dos produtos, com débito de Clientes (duplicatas a receber), a crédito de Vendas; b) o lançamento 2 é feito quando do recebimento dos clientes pelas vendas, com débito na conta Bancos -conta-corrente ou cartões a receber, a crédito de Caixa; c) por fim, o lançamento 3 é feito para dar baixa das duplicatas a receber, ou seja, débito de Caixa a crédito da conta Clientes (duplicatas a receber).

Os lançamentos do item precedente foram justificados pela Jolly informando que os lançamentos a crédito de Caixa e a débito de Bancos correspondem aos pagamentos efetuados pelos clientes sendo que a baixa de duplicatas é feita em momento posterior, com créditos em Clientes e débitos em Caixa, motivo pelo qual surgem os saldos credores de Caixa reclamados pela fiscalização, os quais são corrigidos antes do final de cada mês. Essa forma de contabilização adotada pelo contribuinte não permitiria vincular o recebimento do cliente com a respectiva baixa da duplicata a receber desse cliente.

*Verificou-se, também (fls. 5781 - 5782) que no período em análise, os valores recebidos dos clientes (débito nas contas Bancos conta-corrente ou Cartões a receber e a crédito na conta Caixa) é superior a mais do que o dobro do valor baixado de clientes (duplicatas a receber). Como o valor recebido de clientes é lançado a crédito de Caixa, a Fiscalização entendeu que isso geraria um enorme saldo credor na conta Caixa. O motivo dessa situação mais gravosa não ocorrer foi a identificação de que vários cheques emitidos pela **Jolly** a crédito da conta Banco Bradesco e a débito de Caixa, permaneceram compondo o saldo da conta Caixa, mesmo após a sua compensação.*

Intimada (item 2 e anexo II do Termo nº 3 - fl.60), a empresa respondeu que não conseguiu fazer a conciliação dos cheques com os pagamentos efetuados (resposta na fl. 116). Aprofundando a verificação, a Fiscalização relacionou uma série de cheques emitidos pela própria Jolly, originado da conta Bancos (créditos), para suprir o seu Caixa (débitos), que excedem em muito os valores de pagamentos que saem do Caixa (créditos), nas mesmas datas, conforme relação das fls. 162 - 163.

Nova Intimação foi feita ao contribuinte pelo Termo nº 05, item 16/17 e anexo, de fls. 150 a 163, de forma que a resposta dada pela mesma, em relação a estes itens, de fls. 165/166, foi a de que "a contabilidade não reflete a realidade econômica e financeira da empresa".

Ainda, uma análise de toda a conta Caixa nos dois anos fiscalizados está demonstrada nas tabelas das fls. 5.783 a 5.785 do Relatório do Procedimento Fiscal, onde (sic) a Fiscalização concluiu que as diferenças de valores entre os suprimentos de Caixa vindo dos Bancos e os pagamentos saindo do Caixa (R\$ 42.426.207,89), bem como, as diferenças de valores existentes entre o recebimento dos Clientes (por débito na conta Caixa) e a baixa da conta Clientes (por crédito em duplicatas a receber) - (R\$ 55.745.294,48) evidenciaria a ocultação de recebimentos com a finalidade de se efetuar registros na contabilidade sem a devida contrapartida nas contas de receita com Vendas.

Já, pelo Termo de Intimação nº 4, item 8 (fls. 120 - 121), o Contribuinte foi intimado a comprovar a vinculação entre os recebimentos dos clientes originado dos pagamentos de duplicatas e lançado na conta Bancos. Essa vinculação teria sido feita pelo agente fiscal, conforme atestam os documentos de fls. 83 a 96, com 7 clientes, para ficar demonstrado que a cada depósito corresponderia a uma baixa de duplicatas, situação que indicaria ser possível vincular todos os depósitos feitos com as respectivas duplicatas.

Novamente Intimada a comprovar essa vinculação pelos itens 5 e 6 do Termo nº 5 (fls. 151 - 152), desta feita, de acordo com os valores mensais dessas contas (Bancos e Clientes), a autuada respondeu (fls. 164 - 165), que as informações solicitadas "não podem ser fornecidas na forma requerida pois a empresa não mantém controles específicos sobre tais operações", e também que "Em vista da grande quantidade de operações abrangidas pela intimação, não há como informar, individualizadamente, na forma pedida".

Desse modo, entendeu a fiscalização que a autuada não quis efetuar a vinculação dos recebimentos dos Clientes com as respectivas baixas porque isso seria impossível, ou seja, não haveria como efetuar tal vinculação porque em valores globais não existiriam, vale dizer, somente em alguns casos haveria comprovação solicitada.

Por fim, a respeito dos pagamentos não escriturados/identificados relacionados no anexo 2, do Termo nº 3 (fl. 60), já referido, a Fiscalização indicou que, mediante RMF junto ao Banco Bradesco, conseguiu localizar alguns pagamentos que não teriam sido contabilizados/identificados, conforme tabela de fl. 5.789.

Seguindo a análise contábil, foi feito um cruzamento entre as operações financeiras realizadas pelas empresas Jolly e Budelli. Segundo a fiscalização (fls. 5.851), os depósitos em dinheiro na conta-corrente do Banco Bradesco pertencente à Budelli, eram feitos pela Jolly e eram muito próximos do valor total de pagamentos a serem realizados pela Budelli (fls. 5.572 a 5.598). A título de exemplo, dentre outros, o agente fiscal colheu o extrato do dia 06/03/2006 (fl. 5.586), onde foi feito um depósito de R\$ 36.000,00, em dinheiro, com o histórico "TRANSF AG DINH DANELLO", cujo valor serviu para pagamento de diversos compromissos da Budelli, que totalizou, nesse mesmo dia 06, o valor de R\$ 35.757,85. A movimentação desses recursos financeiros não aparecia claramente na contabilidade da Jolly, transitando apenas por suas contas patrimoniais, a crédito da conta Banco Bradesco e a débito da conta Caixa (fls. 5.853). Por seu turno, a Budelli contabilizou alguns desses recebimentos a título de "adiantamento de clientes" (fls. 5.851 e 5.853). Intimada a relacionar os pagamentos feitos à Budelli, fls. 185 - 186, a Jolly revelou não haver justificativa para os mesmos, afirmando que as franqueadas pagavam diretamente à Budelli pelo uso da marca (fls. 191 a 192).

1.5 - Operações com empresas de Factoring

Foi identificado pela fiscalização a contabilização indevida (o termo usado pela Fiscalização foi "não contabilizada") do Contrato de Fomento Mercantil-Termo Aditivo, celebrado entre a autuada e a **Risourse Fomento Mercantil**, datado de 08/12/2006, no valor de R\$ 292.822,20 (fls. 2.314 a 2.318), cujo lançamento ocorreu em 11/12/2006, a débito de Bancos (Bradesco) e a crédito de Caixa. Tal registro seria explicado em razão da intenção da autuada em ocultar a origem de recursos com vendas, cuja contabilização correta, segundo o agente fiscal, deveria se dar a débito de Clientes-duplicatas a receber.

Já com relação às operações celebradas com a **Exicon – Exportação Importação e Consultoria Ltda.**, verificou-se que as operações da autuada se referiam a descontos (venda) de cheques emitidos por ela própria e de cheques emitidos por terceiros. Entretanto, somente parte dos valores descontados são depositados e contabilizados na conta da autuada. O restante dos valores são utilizados para pagamento de fornecedores e terceiros, por conta e ordem da Jolly. Como exemplo relatado (fl. 5.791), a fiscalização demonstra que, em 10/11/2006, um total de R\$ 76.985,45 em títulos (cheques) foram vendidos à **Exicon**, o que resultou num valor líquido de R\$ 72.857,61. Desse valor, R\$ 2.357,99 foram depositados na conta da autuada no Banco Safra (fl. 2.351), sendo que o restante foi pago pela

Exicon, por conta e ordem da Jolly, a uma série de fornecedores da atuada (fls. 2.352 a 2.360), sem transitar pela contabilidade da atuada.

*Em outro exemplo relatado (fl. 5.792), a fiscalização demonstra que, em 11/12/2006, um total de R\$ 163.255,63 em títulos foram vendidos à **Exicon**, o que resultou num valor líquido de R\$ 152.481,35. Desse valor, R\$ 42.085,41 foi depositado na conta da atuada no Banco Bradesco (fl. 2.365), sendo que o restante foi pago pela **Exicon**, por conta e ordem da Jolly, a uma série de fornecedores da atuada (fls. 2.366 a 2.411), sem transitar pela contabilidade da atuada. E assim, sucessivamente, no pagamento para empresas de móveis e estofados, que também não transitaram pela contabilidade, conforme documentos das fls. 2.412 a 2.420.*

1.6 - Cheques descontados no Banco Safra

*Já os cheques de pequeno valor que a atuada descontou no Banco Safra (exemplo nas fls. 2.738 a 2.826), foram contabilizados a débito em conta do **ativo** – Banco Safra e a crédito em conta do passivo - "Banco Safra - Adiant. Desc. Cheque Pré" (fls. 2.827 -2.829). Não foram contabilizadas despesas financeiras e despesas com o imposto IOF cobrado nas operações. Também não foi encontrada no ativo da atuada nenhuma conta do ativo que registrasse a movimentação de "recebíveis a prazo" (cheques a receber, cheques pré-datados, etc), como a fiscalização esperava encontrar. Por sua vez, o agente fiscal relatou (fl. 5.794), que a baixa dessa conta passiva ("Banco Safra - Adiant. Desc. Cheque Pré") ocorreu tendo como contrapartida outra conta do passivo, mas no Exigível a longo prazo ou baixado contra despesas, principalmente despesas com perdas de estoque.*

Intimada a explicar essa forma de contabilização, itens 4, 5 e 6 do Termo nº 06 (fls. 168 - 169), a atuada respondeu (fls. 174 - 175), que ..tais lançamentos foram indevidamente lançados a crédito da conta indicada. O correto seria efetuar tais lançamentos em adiantamentos de clientes". Segundo a fiscalização, tais lançamentos não poderiam ser considerados meros "erros", posto que tal procedimento é normalmente utilizado pelo contribuinte e foi adotado nos dois anos fiscalizados, com o objetivo, de acordo com o agente fiscal, de ocultar receitas. Em relação a esses lançamentos, uma segunda explicação foi dada pela atuada (fl. 281): "As operações referidas neste item "6" foram contabilizadas a débito de Bancos e a crédito de Caixa. A entrada dos cheques foi contabilizada a crédito de clientes e débito de caixa. " Referida forma de contabilização foi considerada tão absurda, pela fiscalização, como a primeira, pois de um total de R\$ 11.430.353,31 de cheques descontados no Banco Safra, apenas parte desse valor teria sido creditado no Caixa, R\$ 2.262.082,61, (tabela fl. 5.796 e lançamentos no livro Diário -fls. 2.830 a 2.845).

1.7 - Apuração da Receita Bruta

Em razão do exposto nos itens precedentes, a Fiscalização entendeu que a autuada, em síntese, incorreu nas seguintes irregularidades:

- a) o reconhecimento de receitas foi feita de forma indevida;*
- b) os valores recebidos pela **Jolly** na forma de depósitos bancários, de recebimento de cartões de crédito/débito e de descontos de cheques são muito superiores aos valores contabilizados como receita de vendas;*
- c) os valores recebidos que excedem a receita com vendas declarada em DIPJ foram ocultados/mascarados na contabilidade, mediante omissão de pagamentos, baixas regulares do passivo e, no caso de cheques pré-datados, parte dos valores transitaram sem o registro contábil correspondente.*

Na sequência, a Fiscalização buscou apurar qual seria o valor das receitas com vendas. Tendo em vista que os registros contábeis não se mostraram confiáveis, o valor foi calculado com base nos fluxos de pagamentos recebidos dos clientes, que se efetivaram por meio de recebimentos de cartões de crédito/débito, de depósitos bancários e dos descontos de cheques pré-datados.

1.7.1 - Recebimento por cartões de crédito/débito

A contabilização dos recebimentos dos valores referente aos cartões de crédito/débito (Redecard S/A, Visanet, etc.) foram feitos a débito da conta de ativo "Direitos de Créd. Realizáveis-Cartões de Crédito", e a crédito da conta do ativo "Caixa", sem transitar por conta de receitas.

O Contribuinte foi intimado, itens 4 e 5, Termo nº 5 (fl. 151), a informar, mensalmente, os valores recebidos das operadoras de cartões referente a cada um dos seus clientes: lojas franqueadas e lojas próprias da Jolly. Em sua resposta (fl. 164), diz que "As informações requeridas acerca das operações indicadas nos itens 4 e 5 não podem ser fornecidas na forma pedida pois a empresa não mantém controles específicos sobre tais operações".

Em vista disso, não restou outra alternativa à fiscalização senão encaminhar as respectivas Requisições de Movimentação Financeira-RMF (fls. 2.855 a 2.858) para as duas principais companhias operadoras de cartões, Redecard e Visanet (havia outras com valores menos representativos - Hipercard, American Express, Banricompras, Top Premium). Para surpresa do agente fiscal, as informações trazidas pelas operadoras mostravam que os valores pagos mediante os cartões tinham como beneficiários números de CNPJs correspondentes à filiais da Jolly, até então desconhecidas da Fiscalização. Em relação à Visanet foram recebidas informações de 47 filiais, mais a matriz da Jolly (fls. 2.863 a 4.167) e, em relação à Redecard, foram recebidas informações de 23 filiais mais a matriz da Jolly (fls. 4.170 a 4.758).

A contabilização no Contribuinte era feita a crédito da conta Caixa e depois baixados de Clientes com lançamento a débito da conta Caixa, sem transitar por contas de resultado/receita. Assim, os valores repassados pelas operadoras citadas foram integralmente creditados em contas da Jolly como parte do pagamento pelos produtos fornecidos aos franqueados constituindo-se, segundo a Fiscalização, em receita de vendas da própria Jolly. A planilha de fl. 5.803, c/c as planilhas das fls. 2.859 a 2.862, indicam as receitas com vendas nos anos de 2005 e 2006, no valor total de R\$ 48.665.698,06.

1.7.2 - Depósitos bancários não comprovados

Em relação aos depósitos bancários, a Fiscalização intimou o contribuinte a comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos depósitos nas contas da autuada nos Bancos Bradesco e Safra, (em razão do grande número de lançamentos, apenas aqueles com valor igual ou superior a R\$ 1.000,00), Termos de nºs 08 e 09, de fls. 219 a 250 e 259 a 266-verso.

Em sua resposta das fls. 251, 269 e 282, o contribuinte reafirma que a contabilização dos depósitos bancários é feito a débito da conta "Bancos" e a crédito da conta "Caixa" e, "posteriormente, quando da identificação do cliente que pagou o valor depositado, tais valores são creditados para o cliente e debitados no caixa. Tal prática contábil, embora não seja a mais correta, não se traduz em prejuízo ao Fisco." E mais adiante, ao responder (fls. 285 - 286) o Termo nº 11, letra "c"- fl. 282, diz o Contribuinte: "Em resposta, inicialmente, cumpre informar que a empresa não mantém controle apartado sobre depósitos efetuados diretamente pelos clientes, ou se os depósitos foram efetuados pela empresa. "

Em razão das respostas dadas pelo contribuinte e, considerando que não foram fornecidos os documentos solicitados nas intimações mencionadas, concluiu a Fiscalização que o contribuinte não teria controle sobre os depósitos e, conseqüentemente, a conta clientes não possui credibilidade, sendo imprestáveis os valores ali consignados, contaminando os valores registrados como receita de vendas.

Por fim, concluiu que restou caracterizada a omissão de receitas nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, tendo elaborado a planilha da fl. 806, com os respectivos valores depositados em contas bancárias com origem não comprovada.

1.7.3 - Descontos de cheques pré-datados não contabilizados

Quanto a esse tópico, verificou-se que os cheques pré-datados descontados pela autuada no Banco Safra e na Exicon, em razão do seu pequeno valor médio, seriam provenientes de cheques de clientes das lojas, consumidores finais.

Intimada a explicar a origem dos cheques (fl. 272), o Contribuinte limitou-se a informar que eram cheques relativos às

operações de venda, recebidos das lojas e que foram contabilizados a débito de bancos e a crédito de caixa, e na liquidação dos cheques foi contabilizado a crédito de clientes e a débito de caixa, conforme respostas das fls. 281-itens 5 e 6.

Conforme relatório, foi identificado que valores de cheques descontados não transitaram por contas de resultado/receita. Além disso, parte dos valores serviram para pagar fornecedores da autuada, sem transitar pela contabilidade da mesma. Assim, entendeu a fiscalização que tais valores se originaram do pagamento pelos produtos fornecidos pela autuada, devendo compor a receita com vendas nos valores demonstrados na planilha da fl. 5.807.

1.8 - Arbitramento do Lucro

De tudo o que foi até aqui relatado, podem ser assim resumidas as principais falhas apontadas pela fiscalização nos registros contábeis do contribuinte:

- a) erro temporal e valorativo no reconhecimento das receitas;*
- b) utilização da conta caixa para o registro de vendas sem transitar por contas de receita para apuração do resultado;*
- c) utilização de passivo fictício para inflar a conta caixa;*
- d) baixa do passivo contra despesas diversas (principalmente despesas com perdas de estoque);*
- e) valores de cheques descontados na Exicon e não contabilizados (ou contabilizados parcialmente).*

Em razão das diversas inconsistências em seus registros contábeis, a Fiscalização, no Termo de Intimação nº 5 (fls. 150-161), solicitou à autuada a se manifestar a respeito dessas inconsistências. Passado o prazo de 30 dias, limitou-se a dizer (fls. 165 - 166), que, efetivamente, não faz os ajustes de valor em relação ao preço dos produtos remetidos em consignação e o preço final de venda; que a sua contabilidade não possibilitaria a perfeita identificação da escrituração na forma pedida pela fiscalização e, por fim, que se as conclusões expostas pela fiscalização em seu Termo forem verdadeiras, sua contabilidade seria imprestável e deveria ser imediatamente refeita.

Lavrado o Termo de Constatação nº 1 (fls. 180 - 181), foi oportunizado ao Contribuinte refazer e a reapresentar ao Fisco a sua contabilidade com todos os lançamentos e registros apropriados adequadamente.

Em sua resposta (fls. 182 - 183), o Contribuinte afirma não concordar que a sua contabilidade é imprestável para a apuração do Lucro Real, mas reconhece algumas deficiências, especialmente em contas patrimoniais, propondo-se a trabalhar algumas contas específicas, de modo a permitir o detalhamento requerido pela fiscalização, solicitando um prazo maior para

atendimento.

Relata a Fiscalização (fl. 5.809), que o detalhamento proposto pela Jolly seria inútil, posto que para apuração do Lucro Real a mesma deveria refazer toda a sua contabilidade, o que não foi feito.

Mesmo após a negativa do Contribuinte de refazer a sua escrita contábil, a Fiscalização ainda tentou buscar meios para apurar o Lucro Real. As receitas com vendas omitidas já tinham sido apuradas, mas faltava a apuração dos respectivos custos. Em razão da falta de comprovação da destinação dos inúmeros pagamentos efetuados e da falta de um controle preciso desses pagamentos, o agente fiscal concluiu que não teria meios de apurar um novo Lucro Real, não restando outra alternativa senão desclassificar a escrita contábil e apurar o lucro do contribuinte com base no lucro arbitrado.

Inicialmente foi ajustada a receita bruta de vendas escriturada pelo contribuinte (exclusão do IPI que estava embutido, das devoluções e das vendas canceladas) na forma do disposto no art. 224 e seu parágrafo único do RIR/99, resultando nos valores de receita constante das planilhas da folha 5.815, aplicando-se o arbitramento do lucro. Além disso, aos valores de receita ajustada foram acrescidas as vendas omitidas, originadas dos recebimentos de cartões de crédito/débito, dos depósitos bancários não comprovados e dos cheques pré-datados descontados, cujos valores constam da planilha da fl. 5.820, também incidindo a aplicação do arbitramento do lucro.

1.9 - Pagamentos a beneficiários não identificados

De acordo com o já descrito, a conta Caixa era suprida (lançamento a débito) com cheques da autuada. Esses valores não eram baixados (lançamento a crédito) e passaram a compor permanentemente o saldo da conta Caixa, o que possibilitaria o ingresso de recursos na empresa autuada sem qualquer contrapartida em contas de receitas com venda (contas de resultado).

Intimada a comprovar a operação que deu causa aos pagamentos efetuados pelos cheques relacionados no anexo 2, do Termo nº 3 (fl. 60), o Contribuinte nada respondeu. Novamente intimada a comprovar, com documentos hábeis e idôneos, os beneficiários dos pagamentos, item 1, Termo nº 7 (fl. 185), a autuada respondeu (fl. 191): "Evidentemente tais ingressos presumidos também saíram presumidamente através de registros de diversos pagamentos abarcados pelos cheques. Se assim não fosse, obviamente o saldo do caixa ultrapassaria um patamar norma ".

Assim, não tendo o Contribuinte comprovado a operação ou causa para emissão de cheques liquidados que ficaram compondo o saldo da conta Caixa, a Fiscalização exigiu o IRRF à alíquota de 35% sobre a base reajustada. Os valores não comprovados estão devidamente demonstrados na planilha de fls. 5.823 - 5.826.

1.10 - Da multa agravada de 150%

Em razão dos inúmeros fatos exposto no Relatório do Procedimento Fiscal que demonstram uma conduta dolosa do Contribuinte com o objetivo de sonegar tributos, especialmente porque o Contribuinte elaborou sua contabilidade completamente viciada para ocultar resultados, apresentou declarações à RFB oferecendo valores tributáveis menores que os reais, ocultou a causa e os beneficiários dos pagamentos efetuados, bem como a utilização, pelos reais proprietários da sociedade, de interpostas pessoas com a finalidade de se manterem livres das conseqüências de suas condutas delituosas e acumular patrimônio em outra pessoa jurídica também controlada de forma oculta (item 8 do relatório), a Fiscalização aplicou a multa agravada de 150%.

1.11 - Interposição Fraudulenta e dos Termos de Sujeição Passiva Solidária

Inicialmente, a Fiscalização traça um histórico da evolução societária de duas empresas que detêm importância fundamental no grupo denominado "Datelli", a Jolly Indústria de Calçados Ltda. (Contribuinte) e a Chequer Participações e Representações Ltda. (Chequer).

De acordo com o que foi constatado pela Fiscalização, a autuada teve seus atos constitutivos celebrados em 10/03/1982, com a denominação social inicial de Industrial Danello de Couros Ltda. (com a atual denominação de Jolly), cujos únicos sócios eram os irmãos Luiz Eduardo Dutra Abichequer (50%) e César Dutra Abichequer (50%). Já em 29/08/1988, ingressou como quotista principal da Jolly a empresa Chequer Participações e Representações Ltda., cujos sócios eram as mesmas pessoas físicas citadas (Luiz Eduardo e César) mais a esposa de César, Sra. Márcia Beatriz Hexsel Abichequer.

Com o passar do tempo, os sócios fundadores se retiraram das sociedades, de modo que a partir de 17/12/1997, cessou a participação desses sócios nas duas sociedades mencionadas, passando a administração sob responsabilidade do Sr. Jony Jesus Carvalho Hernandez, que, em 25/10/2006, tornou-se proprietário, direta ou indiretamente, das quotas de capital das empresas Jolly (0,45%) e Chequer (99%), sendo que esta última detinha 99,55% das quotas da Jolly, conforme quadros da fl. 5.831. A evolução do quadro societário das empresas citadas encontra-se melhor detalhado nas fls. 5.831 — 5.832.

Desde o início dos trabalhos, a fiscalização colheu evidências de que o Sr. Jony não seria o real proprietário da Jolly. Foi constatado que Jony, peça chave nas participações societárias era, à época da transferência das empresas, funcionário da Danello e da JL Consultoria Empresarial, conforme registra sua Carteira de Trabalho (fls. 5.156), sendo que o mesmo não possui patrimônio, a não ser quotas de capital das empresas citadas (fls. 5.134), bem como que reside em imóvel alugado (fls. 5.145)

no valor de R\$ 550,00 por mês e recebe da Jolly apenas pró-

labore (fls. 5.133). Segundo descrito pela fiscalização (fls. 5.834 e 5.835), os pagamentos feitos pelo Sr. Jony pela aquisição das quotas da Chequer, no valor de R\$ 59.400,00, foram feitos em numerário. Porém, uma análise dos extratos bancários do Sr. Jony (fls. 5.143 e 5.181 a 5.255) demonstra que a soma de todos os valores sacados de sua conta em numerário não seriam suficientes para a quitação do valor citado, o que reforçaria a tese de que a aquisição da empresa Chequer (que detém a maior parte do capital da Jolly - 99,55%), por Jony, teria sido apenas pró-forma, constituindo-se em uma fraude.

Por outro lado, a tese da fiscalização de que o Sr. Jony não era o proprietário vinha se confirmando. Em vários artigos de reportagem e entrevistas encontrados em sítios da rede mundial de computadores "internet, mostravam informações a respeito dos irmãos Luiz Eduardo Dutra Abichequer e César Dutra Abichequer. Tais informações indicavam que essas duas pessoas ora seriam os "Proprietários da marca Datelli", ora seriam "Diretores da fábrica Datelli", "Presidente da Datelli", "Diretor comercial da Datelli", etc, conforme comprovam as cópias dos registros da pesquisa (fls. 5.104 a 5.131). Também foi identificado pelo agente fiscal que, enquanto ao sócio formal Sr. Jony foi pago, no ano de 2005 e 2006, apenas o valor de R\$ 75.925,68, a título de pró-labore (fls. 5.428), os irmãos Luiz Eduardo e César receberam da Jolly, no mesmo período, o valor de R\$ 565.032,68 a título de honorários e aluguel (fls. 5.422 a 5.427).

Destacam-se, ainda, uma série de documentos que vinculam os irmãos Luiz Eduardo e César a essa empresa (Jolly), dentre os quais, procurações lhes concedendo os mais amplos poderes de administração, que incluem desde a abertura, movimentação e encerramento de contas-correntes (fls. 5.470 - 5.471), até os mais amplos poderes para a administração da Jolly (fls. 5.472 a 5.495), inclusive representação judicial (fls. 5.496 - 5.497), esta última firmada em maio de 2005, com validade de 5 anos, ou seja, até 2010. Além disso, os Srs. Luiz Eduardo e César, constam nas fichas cadastrais dos Bancos Bradesco, Safra e Unibanco como representantes da Jolly (fls. 5.458, 5.463, 5.464 e 5.467), e assinando contratos junto ao Banco Safra (fls. 5.432 a 5.445). O mesmo ocorreu com a Chequer Participação e Representações Ltda.. Transferida em 17/12/1997 para Jony, poucos dias depois (29/01/1998) é outorgada procuração em favor dos Srs. Luiz Eduardo e César, com o fim de ... "representá-lo em todos os atos de constituição de quaisquer sociedades comerciais que o outorgante venha a participar, podendo celebrar os respectivos contratos sociais, alterações contratuais e distratos sociais" ... (fls. 5.498-5.499).

Por fim, a empresa Budelli Assessoria Comercial Ltda., atual franqueadora da marca "Datelli", foi fundada em 31/03/1999, por Leonardo Abichequer Weinmann (0,03%), Liza Santos Mendes Rocha (0,03%) e uma sociedade Uruguiaia de nome Itaguazu SA (99,93%) do capital). Segundo o contrato, a administração era exercida isoladamente por Leonardo. Em

21/05/2001, Leonardo retirou-se da sociedade, transferindo suas quotas para Daniel Soares Medeiros, ex-empregado da Budelli, passando a ser seu administrador. Segundo o contrato de locação apresentado, o Sr. Daniel continua residindo em apartamento localizado no centro de Porto Alegre, cujo valor do aluguel, em 2000, eram de R\$ 330,00 e sua Declaração de Rendimentos indicava possuir apenas quotas de capital de empresas e conta de poupança (fls. 5.720-5.724).

Em 06/06/1999, após dois meses da sua constituição, a Budelli adquiriu da Jolly, por R\$ 30.000,00, todos os direitos de uso da marca "Datelli" (fls. 5.546 e 5.547). Foram localizadas pela fiscalização, procurações que outorgam aos irmãos Luiz Eduardo e César com amplos poderes para gerir a Budelli, inclusive abertura e completa movimentação de contas bancárias, assinatura de contratos, etc. (fls. 5.700 - 5.711). Também foi identificado pela Fiscalização que enquanto aos sócios formais (Liza e Daniel) da empresa Budelli foram pagos, nos anos de 2005 e 2006, apenas o valor de R\$ 64.545,00, a título de pró-labore, os irmãos Luiz Eduardo e César receberam, no mesmo período, o valor de R\$ 1.051.839,59 a título de honorários por serviços de assessoria financeira e comercial que prestaram à empresa (fls. 5.712-5714-verso).

Assim, de acordo com os documentos mencionados, dentre outros, entendeu a fiscalização que os efetivos controladores/mandantes das empresas Jolly, Chequer e Budelli seriam na verdade os irmãos Luiz Eduardo Dutra Abichequer e César Dutra Abichequer, fundadores da Industrial Danello, atual Jolly (autuada), de modo que os Srs. Jony Jesus Carvalho Hernandez e Daniel Soares Medeiros seriam interpostas pessoas desses reais controladores.

O relatório fiscal (fls. 5.837 a 5.840), cita a existência de outras empresas também ligadas ao grupo "Datelli" que, embora nominalmente controladas por terceiros, podem estar sob controle dos irmãos Luiz Eduardo Dutra Abichequer e César Dutra Abichequer. São as empresas Marinas Datelli Lazer Náutico Ltda., CHP Participações e Empreendimentos Ltda. e Volpe Empreendimentos Imobiliários Ltda., além de empresas sediadas no Uruguai, denominadas Bocaline S/A, Itaguazu S/A, Sylcaren e Ponte Branca. Embora os elementos colhidos não sejam tão decisivos para fins de determinação dos créditos tributários lançados neste processo, são os mesmos importantes para fins de caracterizar a sua relação com o grupo e possível abuso de personalidade jurídica.

A empresa Volpe Empreendimentos Imobiliários Ltda. também possui relação direta com a Budelli e com os irmãos Luiz Eduardo Dutra Abichequer e César Dutra Abichequer. Segundo apurou a Fiscalização (fls. 5.857 a 5.859), a Volpe recebe da Budelli aluguéis referente ao imóvel onde reside o Sr. Luiz Eduardo Dutra Abichequer, (fls. 5.678 e 5.678v, 5.636, 5.637 e 5.679). Além disso, o imóvel de propriedade da Volpe em Xangri-lá, adquirido em 2007, no valor de R\$ 675.000,00, consta

como sendo o consumidor de energia elétrica cadastrado junto à CEEE o Sr. Luiz Eduardo. Já o imóvel onde reside o Sr. César Dutra Abichequer o aluguel também pago pela Budelli (fls. 5.684 a 5.689).

Em relação a empréstimos, a Fiscalização constatou que foram contratados com a pessoa jurídica Maria Cristina Balzano Bortoluzzi & Cia Ltda. e registrados na contabilidade da Jolly.

Examinando a contabilidade e as operações de empréstimo daquela primeira empresa, a Fiscalização verificou que um empréstimo, no valor de R\$ 197.000,00, foi contratado com a empresa Budelli Assessoria Comercial Ltda. (fl. 5.599), e outro foi contratado com a empresa Volpe Empreendimentos Imobiliários Ltda., no valor de R\$ 203.0000,00 (fl. 5.603), num total de R\$ 400.000,00.

Entretanto, nenhuma das duas empresas (Budelli e Volpe - ligadas com a Jolly) contabilizou os empréstimos mencionados. Já a fiscalização verificou existir uma relação entre esses dois empréstimos e a Jolly. Foram localizados dois depósitos de R\$ 200.000,00 cada, na mesma data e em data próxima à contratação, totalizando os mesmos R\$ 400.000,00, na conta da Jolly no Banco Safra (fls. 5.602, 5.604, 5.605 e 5.606). Por sua vez, a autuada Jolly contabilizou esses depósitos como sendo empréstimos do Banco Safra e do Banco Itaú, conforme cópia do livro Diário nas fls. 5.605 e 5.606, não conseguindo explicar o motivo de tal contabilização.

Em 15/09/2006, mais de R\$ 500.000,00 foram contabilizados pela Budelli como empréstimos de Maria Cristina Balzano Bortoluzzi & Cia.. Na Budelli há a contabilização (fls. 5.617) de que o valor se refere a contrato de mútuo com Maria Cristina Balzano Bortoluzzi & Cia. Ltda., proveniente de transferência de dívida original assumida pela Jolly, ou seja, teria havido uma troca de devedor, da Jolly para a Budelli, conforme declaração de Maria Bortoluzzi (fl. 5.611). Teriam sido empréstimos fictícios segundo descrito na fl. 5.855.

Também, foram identificados outras aquisições pela Budelli, que parcela do valor da compra foi paga com recursos da Jolly (fl. 5.856). Diante dessas informações foram lavrados os Termos de Sujeição Passiva Solidária, onde foi considerada a existência da sujeição passiva das pessoas físicas Luiz Eduardo Dutra Abichequer e César Dutra Abichequer, e da pessoa jurídica Budelli Assessoria Comercial Ltda.

2 - OUTRAS INFORMAÇÕES

Foi formalizado processo de Representação Fiscal para Fins Penais, de nº 11065.000823/2009-43, por ter ocorrido, em tese, crime contra a ordem tributária previsto no art. 1º, incisos I e II, da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990.

Foi determinada a indisponibilidade dos ativos e bens das pessoas jurídicas e das pessoas físicas que atuaram, direta ou

indiretamente, nos fatos relatados, mediante decisão exarada nos autos da Medida Cautelar Fiscal nº 2009.71.08.005340-0/RS, do Exmo. Sr. Juiz Federal Substituto da Vara Federal de Execuções Fiscais de Novo Hamburgo (fls. 6.708 a 6.715). ”

Baseando-se nos fatos acima e em face da legislação aplicável, a Fiscalização lavrou o auto de infração para a exigência de IRPJ, às fls. 5.867/5.879, no valor de R\$ 2.223.177,22 acrescido da multa de 150% e dos juros de mora, em razão das seguintes irregularidades apuradas na ação fiscal:

a) omissão de receita, nos anos-calendário de 2005 e 2006, referente à falta de comprovação da origem dos recursos utilizados para depósitos em instituições bancárias (Bradesco e Safra), e de desconto de cheques pré-datados e de receitas de vendas originadas dos recebimentos de cartões que não transitaram pelas contas de resultado. Desses valores apurados, foram deduzidos os saldos a receber de clientes (janeiro/2005 a junho/2005) e os valores da receita bruta escriturada, conforme planilha de fl. 5.820;

b) insuficiência no recolhimento do IRPJ em razão do arbitramento do lucro, conforme demonstrado nas planilhas de fls. 5.815/5.818;

Enquadramento legal: arts. 224, 518, 519, 529, 530, inciso II, 532, 537, 538, 541, 542, 840, 841 e 848 do RIR/1999 e art. 42 da Lei nº 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

Também foram lavrados os seguintes autos de infração, todos em decorrência de matéria fática presente nestes autos:

a) CSLL, às fls. 5.880/5.887, com a exigência do valor de R\$ 515.544,53, acrescido da multa de ofício no percentual de 150% e dos juros de mora. O tributo ora lançado se deve à insuficiência em seu recolhimento por decorrência do arbitramento do lucro, conforme planilhas de fls. 5.815/ 5.816.

Enquadramento legal: art. 2º, e §§, da Lei nº 7.689, de 1988; arts. 28 e 29 da Lei nº 9.430, de 1996; art. 37 da Lei nº 10.637, de 2002; e arts. 3º, 15 e 102 da IN SRF nº 390, de 2004.

b) CSLL, às fls. 5.888/5.896, com a exigência no valor de R\$ 502.060,60, acrescido da multa de ofício no percentual de 150% e dos juros de mora, em decorrência da omissão de receita apurada no auto de infração do IRPJ.

Enquadramento legal: art. 2º, e §§, da Lei nº 7.689, de 1988; art. 24 e Lei nº 9.249, de 1995; art. 29 da Lei nº 9.430, de 1996; e art. 37 da Lei nº 10.637, de 2002.

c) PIS/PASEP, às fls. 5.897/5.907, com a exigência no valor de R\$ 254.272,90, acrescido da multa de 150% e dos juros de mora, em decorrência do arbitramento do lucro (alíquota de 0,65% - sistemática cumulativa), conforme planilhas de fls. 5.815, 5.817 e 5.818. Foram deduzidos os valores confessados em DCTF.

Enquadramento legal: arts. 1º e 3º da Lei Complementar nº 7, de 1970; arts. 2º, inciso I, alínea "a" e parágrafo único, 3º, 10 e 51 do Decreto nº 4.524, de 2002; e art. 8º, inciso II, da Lei nº 10.637, de 2002.

d) Pis/Pasep, às fls. 5.908/5.917, com a exigência no valor de R\$ 302.166,03, acrescido da multa de 150% e dos juros de mora, referente aos períodos de apuração 30/06/2005 a 31/12/2006, em decorrência da omissão de receita apurado no auto de infração do IRPJ.

Enquadramento legal: arts. 1º e 3º da Lei Complementar nº 7, de 197; arts. 2º, inciso I, alínea "a" e parágrafo único, 3º, 10, 22, 51 e 91 do Decreto nº 4.524, de 2002; e art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249, de 1995.

e) Cofins, às fls. 5.918/5.927, com a exigência no valor de R\$ 1.182.372,92, acrescido da multa de 150% e dos juros de mora, referente aos períodos de apuração 31/01/2005 a 31/12/2006. A contribuição ora lançada se deve à insuficiência em seu recolhimento em decorrência do arbitramento do lucro (alíquota de 3% - sistemática cumulativa), conforme planilhas de fls. 5.815, 5.817 e 5.818. Foram deduzidos os valores confessados em DCTF.

Enquadramento legal: arts. 2º, inciso II, e parágrafo único, 10 e 51 do Decreto nº 4.524, de 2002; e art. 10, inciso II, da Lei nº 10.833, de 2003.

f) Cofins, às fls. 5.928/5.937, no valor de R\$ 1.394.612, acrescido da multa de 150% e dos juros de mora, referente aos períodos de apuração 30/06/2005 a 31/12/2006, em decorrência da omissão de receita apurado no auto de infração do IRPJ.

Enquadramento legal: arts. 2º, inciso II, e parágrafo único, 3º, 10, 22, 51 e 91 do Decreto nº 4.524, de 2002.

g) IRRF, às fls. 5.938/5.965, com a exigência no valor de R\$ 1.027.222,46, acrescido da multa de 150% e dos juros de mora, referente aos períodos de apuração 05/01/2005 a 11/12/2006. O imposto em lume foi calculado sobre os pagamentos sem causa ou a beneficiários não identificados, os quais estão relacionados nas planilhas de fls. 5.823/5.826.

Enquadramento legal: art. 674 do RIR/1999.

Impugnação às fls. 5.979/6.065.

Decisão de primeira instância às fls. 7.447/7.472, assim ementada:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005, 2006

PERÍCIA. DESNECESSIDADE

O pedido de perícia somente é deferido quando necessário à formação de convicção por parte do julgador. A realização de perícia é desnecessária quando é possível a apresentação de prova documental sobre as questões controversas e, ainda, quando constatado que os elementos trazidos aos autos são suficientes para o deslinde da questão e que as dúvidas porventura existentes foram esclarecidas por intermédio de uma diligência.

PROVAS. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

As normas pertinentes ao Processo Administrativo Fiscal determina ao sujeito passivo a exposição dos motivos de fato e de direito passíveis de fundamentar a peça impugnatória, que deverá traduzir expressamente os pontos de discordância e suas razões, devendo estar instruída com todos os documentos e provas que possam comprovar as alegações. Meras argumentações, sem a devida apresentação de provas, não são suficientes para afastar a exigência do crédito tributário.

ÔNUS DA PROVA. PRESUNÇÃO LEGAL

Quando se tratar de presunção legal, cabe ao Contribuinte o ônus de produzir provas hábeis e irrefutáveis da não ocorrência da infração.

MEIOS DE PROVA. PRESUNÇÃO

A prova de infração fiscal pode realizar-se por todos os meios admitidos em direito, inclusive a presuntiva com base em indícios veementes. Os lançamentos devem ser mantidos quando os indícios coletados permitem firmar convicção indispensável à constituição do crédito tributário.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - I R PJ

Ano-calendário: 2005, 2006

DESCLASSIFICAÇÃO DA ESCRITA. ARBITRAMENTO DO LUCRO

A desclassificação da escrita e o conseqüente arbitramento do lucro se justificam quando a escrituração do Contribuinte revelar evidentes indícios de fraude ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para a determinação do lucro real.

OMISSÃO DE RECEITA

A diferença existente entre as receitas apuradas com base em recebimentos de cartões de crédito/débito e de cheques pré-datados descontados, e aquelas registradas na escrituração contábil, constitui omissão de receita passível de tributação.

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS E CRÉDITOS BANCÁRIOS NÃO COMPROVADOS

A partir de 01 de janeiro de 1997, presume-se omissão de receitas, os valores depositados e/ou creditados em conta de instituição financeira, quando o sujeito passivo, regularmente intimado, não comprova, com documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

LANÇAMENTOS DECORRENTES - PIS/PASEP, COFINS, CSLL

A solução dada ao litígio principal, relativo ao IRPJ, aplica-se, no que couber, aos lançamentos decorrentes, quanto não houver fatos ou argumentos novos a ensejar decisão diversa.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Período de apuração: 05/01/2005 a 11/12/2006

PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS, SEM CAUSA OU DE OPERAÇÃO NÃO COMPROVADA

Ficam sujeitos à incidência do imposto de renda, exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, os pagamentos efetuados pelas pessoas jurídicas a beneficiários não identificados, assim como também, aos pagamentos ou aos recursos entregues a terceiros ou a seus sócios, quando não for comprovada a operação ou a sua causa.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005, 2006

MULTA AGRAVADA

E devida a aplicação da multa de 150% nos casos em que o sujeito passivo cometa ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais. A multa agravada aplica-se, também, nos casos em que ocorra aumento dos tributos, calculados sobre as receitas declaradas, quando o arbitramento do lucro decorre de ação dolosa praticada pelo sujeito passivo.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA

São solidariamente responsáveis pelas obrigações tributárias do sujeito passivo, todas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitui o fato gerador, assim como também, os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado que praticaram atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato ou estatuto.”

Ciência de decisão de primeira instância no dia 24/02/2011, à fl. 7.486 e 7.488, por Jolly Indústria de Calçados Ltda e Luiz Eduardo Dutra Abichequer; no dia 25/02/2011, à fl. 7.487, por Budelli Assessoria Comercial; no dia 28/02/2011, à fl. 7.489, por Cesar Dutra Abichequer.

Recurso a este Colegiado com entrada na repartição de origem no dia 25/03/2011, às fls. 7.490/7.589. Na oportunidade, reafirma basicamente as razões de defesa expostas na impugnação, destacando o seguinte:

A) Considerações iniciais:

- 1) o Fisco, agora com o aval da DRJ, ignorou aspectos operacionais relevantes, a exemplo dos consignados nos extratos de franquia, adiante comentados,

que fizeram transitar pela contabilidade da Recorrente vultosos recursos de terceiros, indevidamente considerados como próprios, pelo Fisco;

- 2) o procedimento fiscal restou maculado por incontáveis excessos que, no mínimo, romperam o princípio da impessoalidade, dentre os vários princípios do Direito Administrativo;
- 3) frente a um desses abusos cometidos pelo autuante, a Recorrente, acuada, registrou a ocorrência na Superintendência Regional da Polícia Federal no Rio Grande do Sul, relatando o acontecido no dia 08/12/2010, quando dois auditores-fiscais da Receita Federal do Brasil, um albergado pelo Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) nº 10.1.01.00-2010-01854-5, emitido pelo Delegado da Delegacia da Receita Federal de Porto Alegre (que não jurisdiciona o domicílio da Recorrente), e outro, sem autorização administrativa, de nome Bernardo Silva Rego de Saboya Fiusa, o mesmo que conduziu o procedimento fiscal que redundou neste processo, dirigiram-se à antiga sede da Recorrente, a fim de proceder uma diligência;
- 4) ao chegar ao domicílio da contribuinte, o auditor-fiscal de nome Bernardo, muito alterado, referiu que a diligência que então se iniciava decorreria de ordem do juiz, além de afirmar que não era algo pessoal contra o funcionário que o atendia, *"mas era algo pessoal dele (Bernardo), pois tinha uma 'cautelar' e ele 'iria até o fim dos fatos'"*;
- 5) indo adiante, mesmo sem autorização para realizar a diligência e também despido de autorização do funcionário que o atendia, *"adentrou na área administrativa apressadamente perguntando a todas as pessoas que estavam ali quem era a Cláudia"*;
- 6) ao localizá-la, fez-lhe ameaças, *"dizendo que ela deveria depor contra a Jolly, e que havia diferença entre ser depoente ou ré, dando a entender claramente que ele poderia incluir a funcionária ameaçada como ré do procedimento que impulsionava."*
- 7) assim, a visita do Autuante, marcada por um misto de raiva, soberba e total falta de impessoalidade, mostrou-se ilegal pelo desvio de finalidade do MPF, *"unicamente, com o propósito de abrandar a incompreensível e excessiva exaltação que marcou todo o trabalho fiscal no lançamento do qual ora se recorre"*;
- 8) entretanto, as ilegalidades não se resumiram a esses fatos, já que, no preparo do recurso voluntário, pôde-se descobrir, pelo acórdão recorrido, que, após a impugnação, nove volumes foram juntados a este processo, imputados à diligência requerida pela DRJ, da qual a litigante foi notificada apenas do relatório, de fls. 7.430/7.433, conforme comprova o AR de fls. 7.437;
- 9) nos citados volumes, mais especificamente no volume nº 35, às fls. 6.921/6.956, consta o relatório do Escritório de Pesquisa e Investigação da 10ª Região Fiscal (Espei/10ª RF), elaborado pelo autuante, o auditor-fiscal Bernardo Silva Rego de Saboya Fiusa (fl. 6.956), em data posterior ao encerramento da ação fiscal, no qual são descritos indícios de supostas irregularidades, pretensamente envolvendo atividades da Recorrente e das lojas franqueadas;
- 10) a título de exemplo das referências feitas pelo Espei/10ª RF, com a descrição de supostos indícios de práticas ilegais imputáveis à Recorrente,

vale trazer à luz o trecho do antedito Relatório onde se manifesta que *"há uma série de fatos, fortes e convergentes que evidenciam que dezenas de pessoas jurídicas que atuam no comércio varejista como franqueadas da marca "DATELLI" fazem parte de um mesmo grupo,, gerido pelos Srs. César Dutra Abichequer e Luiz Eduardo Dutra Abichequer, tendo sido usadas interpostas pessoas para ocultar a relação direta de comando e propriedade" (fl. 6.922)";*

- 11) entretanto, embora tal Relatório não tenha sido entregue à fiscalizada para análise e defesa, foi utilizado pelo Relator de primeiro grau para embasar sua convicção, copiando literalmente, inclusive, trechos extraídos daquele para concluir acerca da suposta omissão de receita (fl. 7.467);
- 12) ante todos esses fatos, o julgamento de primeiro grau deve ser anulado, porquanto embasado em informações inseridas no processo no decorrer da fase de julgamento, atribuídas ao Espei/10ª RF, a caracterizar ilegal aperfeiçoamento do lançamento, vedado por lei;

B) Da autuação:

- 13) em primeiro lugar, requer que seja apartado do todo o auto de infração do IRRF, embasando-se no disposto no § 1º, art. 9º, do Decreto nº 70.235, de 1972, c/c o art. 1º, inciso I, letra "a", da Portaria RFB nº 666, de 2008, e artigo 3º, inciso II, do Anexo II da Portaria MF nº 256/2009, alegando que a pretensa infração que originou a exigência desse tributo independe das demais infrações autuadas e que o julgamento de tal matéria compete à Segunda Seção do CARF;
- 14) nesses termos, clama a este Colegiado que se determine o retorno dos autos ao órgão preparador a fim de se apartar do conjunto o auto de infração de IRRF, notificando-se a litigante dos novos processos, com reabertura de prazo para impugnação, sob pena de nulidade por cerceamento do direito de defesa;
- 15) caso não seja acolhido o pedido de devolução do prazo para a DRJ empreender o julgamento dos processos apartados, reivindica que se reproduza toda a peça recursal para juntada ao processo de IRRF, com o fito de se produzirem os efeitos dos artigos 33 e seguintes do Decreto nº 70.235/1972;

C) Das pretensas infrações:

C.1) da indevida desclassificação da escrita e do consequente arbitramento do lucro:

- 16) é ilegal a desclassificação da sua escrituração contábil, por imprestável, com o consequente afastamento da sistemática de tributação com base no lucro real, adotada originariamente pela fiscalizada, substituindo-a pela apuração do tributo segundo as regras do lucro arbitrado, salientando-se que as alegações em que se baseia a desclassificação da escrita são inconsistentes, porquanto não previstos nos arts. 529 e 530 do RIR/99;
- 17) não obstante terem sido refutadas as deduções acerca de pretensos erros nos lançamentos contábeis, narrados pelo Fisco de forma imprecisa e genérica, consoante as respostas às intimações e a tese defensiva do item 2.1 da impugnação, a DRJ sintetizou alguns aspectos sem se referir às páginas em

- que as provas que subsidiariam aquelas inferências pudessem ser encontradas, mantendo, entretanto, a desclassificação da escrita;
- 18) com efeito, a DRJ não analisou com rigor a contabilidade da Recorrente, rejeitando, inclusive, o pedido de perícia, preferindo, ao revés, apoiar-se em ilações genéricas e confusas concebidas pelo autuante, tão somente com o propósito de confirmar a condenação da escritas contábil à imprestabilidade;
- 19) os supostos vícios alegados pela DRJ (fls. 7.463/7.465 v) decorrem de um aspecto que desde o início da fiscalização não tem sido compreendido pelo Fisco: a administração, pela Recorrente, dos recursos de aproximadamente 35 lojas franqueadas, amplamente esclarecido, adiante;
- 20) o trânsito de recursos decorrentes dos serviços de administração de recebimentos e pagamentos que a Recorrente presta a dezenas de empresas franqueadas da Budelli Assessoria Comercial Ltda explicam a maioria dos lançamentos contábeis que, aos olhos de uma superficial análise, parecem irregulares e não normais;
- 21) tais recursos, em razão dos serviços de administração em comento, evidentemente transitaram pela contabilidade da Recorrente e não podem ser confundidos com recursos próprios desta, assim como, uma vez ignorada sua existência pelo autuante e pela DRJ, não podem embasar a desclassificação da escrita contábil;
- 22) ademais, insinuações genéricas sobre determinada espécie de lançamentos ou sobre valores acumulados, lançados a crédito ou a débito em determinadas contas no decorrer de dois anos, a exemplo do utilizado na letra "a" da síntese dos vícios que embasaram a decisão do Acórdão recorrido (fl. 7.463 v), não podem validar a desclassificação da escrita contábil;
- 23) quanto às pretensas omissões de receitas, há que se considerar que, tendo sido inferidas a partir de presunção assentada na movimentação financeira (fl. 5.820, colunas "a", "b" e "c"), especificadas e quantificadas com a ilação de corresponderem ao montante supostamente desviado do giro normal da fiscalizada, lastreiam-se em fatos não enquadráveis nas hipóteses descritas nos artigos 529 e 530 do RIR/99, afora o fato de que, de acordo com o art. 288 do RIR/99, a omissão de receitas, uma vez verificada, implica apuração do imposto respectivo com base no regime de tributação a que estiver submetida à pessoa jurídica, isto é, pelo lucro real, no caso da Recorrente;
- 24) na sequência, alude-se aos aspectos temporal e quantitativo de apuração do valor das receitas com vendas, com a afirmação de que a pretensa irregularidade do momento do reconhecimento das receitas, se confirmada, viria em prejuízo da própria Recorrente, posto que o procedimento por esta adotado caracteriza uma antecipação de receitas, sem qualquer prejuízo ao Fisco, já que a Recorrente reconhece a receita no momento em que fornece mercadoria às franquedas, enquanto o Fisco reclama que o correto seria reconhecê-la quando a loja franqueda vendesse a mercadoria ao consumidor final;
- 25) é de ressaltar que o próprio Fisco manifesta que todo o conjunto de operações relacionadas ao discutido momento de reconhecimento da receita é coerente com os demais procedimentos contábeis referentes ao reconhecimento dos custos e de todos os fatos fiscais decorrentes, o que evitou distorções que pudessem ser geradas em função de critérios temporais distintos, para as receitas e para os custos;

- 26) aqui, chama a atenção o fato de restar claramente caracterizado, nos próprios dizeres do Fisco, que a Recorrente efetivamente fatura contra as lojas franqueadas as vendas a elas destinadas, escriturando e declarando na própria Jolly as respectivas receitas;
- 27) então, se for procedente a tese do Relator *a quo*, no sentido de que as vendas das lojas franqueadas para seus clientes (os consumidores finais) são, de fato, receitas da Recorrente, o que justificaria a tributação dos recursos pertencentes às lojas franqueadas na pessoa da Jolly, então a venda de um mesmo produto se torna tributado, na Recorrente, em duas etapas finais da cadeia comercial;
- 28) a dupla tributação indevida pode ser inferida dos seguintes dizeres do voto do Relator recorrido: "há uma série de fatos, fortes e convergentes que evidenciam que as pessoas jurídicas que atuam no comércio varejista como franqueadas da marca DATELLI fazem parte de um mesmo grupo, gerido pelos irmãos Abichequer, tendo sido usadas interpostas pessoas para ocultar a relação direta de comando e propriedade" (fl. 7.467) (fl. 6.922);
- 29) outra tese fiscal trazida aos autos, igualmente insubsistente, decorre de uma inferência extraída dos contratos de franquia que estariam a determinar que *"o franqueado deve pagar um percentual de aproximadamente 40% (depende de cada contrato) sobre as vendas, a título de pagamento pelos produtos fornecidos"* (fl. 5.768), o que levou o autuante a fechar o raciocínio segundo o qual, *"como a receita depende de fato posterior à remessa das mercadorias, a receita não pode ser reconhecida pelo valor das saídas sem ajustes posteriores"* (fl. 5.769);
- 30) em face da tese e da conclusão precedentes, o Fisco intimou *"a fiscalizada a esclarecer se e como foram efetuados tais ajustes na contabilidade"* (fl. 5.769), não obstante a inexistência factual desses tais ajustes, conforme o teor da resposta apresentada ao agente fiscal, com a assertiva de que a receita da Jolly é aquela informada em suas notas fiscais, longe, porém, de convencer o autuante, que, sem qualquer fundamento, mas baseado em suas deduções, deixou assentado *"que o reconhecimento das receitas está incorreto, tanto no tempo como no valor"* (fl. 5.770);
- 31) contudo, não há qualquer equívoco na tributação sobre as receitas, pois a fiscalizada apropriou como receita sua - a depender do contrato de franquia firmado entre a loja e a Budelli - o equivalente a 40% do valor do fornecimento, submetendo o montante que daí se derivar aos procedimentos operacionais amplamente expostos no item 2.2.2 do Recurso Voluntário, ressaltando eventuais oscilações entre as bases pactuadas e as realizadas, que são assumidas pelas franqueadas, se negativas, ou integram a receita destas, se positivas;
- 32) em seguida, após relatar diversas páginas de pretensas inconsistências (fls. 5.770/5.778), sempre comparando o volume de empréstimos que a fiscalizada tomou junto ao Banco Safra com a movimentação financeira registrada na conta corrente mantida pela Recorrente no mesmo Banco, o Fisco concluiu que, se *"não tivessem sido feitas as esdrúxulas baixas do passivo reduzindo despesas, o passivo fictício seria muito maior, chegando a R\$ 25.571.104,49 em 31/12/2006, enquanto a dívida real com o Safra era de R\$ 7.851.505,34"* (fl. 5.778);
- 33) quanto a essas pretensas inconsistências em relação ao registro, no passivo, de empréstimos tomados no Banco Safra, destaca-se que defluem de

- “adiantamento de clientes”, não aceitos como existentes pela Fiscalização, e da míope análise sobre as origens dos empréstimos fornecidas pela fiscalizada, relativos a *“todos os contratos de empréstimos firmados com o Banco Safra (principal credor bancário), contratos de mútuo e comprovantes de quitação e extratos de descontos de duplicatas no Banco Safra”* (fl. 5.770);
- 34) no tocante ao item anterior, deve-se dizer que foram rejeitadas as respostas dadas pela fiscalizada às intimações do Fisco, que se esqueceu da circunstância de que os contratos de franquia contêm cláusula que prevê o pagamento, pelo franqueado à franqueadora, do percentual de 10% das vendas, a título de assessoria comercial, jurídica, contábil, administrativo-financeira, marketing etc;
- 35) a cláusula de que se cogita, decorrente da assessoria, é a fonte jurídica de onde se originam os recursos financeiros denominados *“adiantamento de clientes”*, cujos valores são empregados no pagamento das contas dos franqueados, não obstante terem sido tomados pela Fiscalização, equivocadamente, como omissão de receitas, e os pagamentos efetuados em nome das lojas franqueadas, ou a elas devolvidos, imputados a beneficiários não identificados ou considerados pagamentos sem causa;
- 36) com efeito, disse a Fiscalização que, *“pela análise dos contratos de franquia, contudo, vemos que não há previsão de adiantamentos ao fabricante licenciado (Jolly), nem tampouco foi apresentada qualquer comprovação de que os depósitos se tratam de adiantamento e não simples pagamento pelas vendas efetuadas pelas lojas. Os contratos prevêem apenas pagamentos posteriores às vendas e nenhum adiantamento ao fabricante licenciado”* (fl. 5.771)” (grifo do original);
- 37) neste passo, cabe registrar que, ao abrigo do contrato de franquia, a fiscalizada, por autorização da franqueadora, administra os recebimentos e pagamentos de dezenas de lojas franqueadas, que canalizam à Jolly, licenciada da franqueadora, todos os recursos provenientes das vendas;
- 38) a fiscalizada (administradora), por sua vez, efetua todos os pagamentos de responsabilidade das franqueadas, desde o fornecimento de mercadorias, passando pelos percentuais devidos à Budelli e à própria licenciada, até o aluguel das lojas ocupadas pelas franqueadas, muitas vezes instaladas em Shopping Centers, tudo conforme minuciosamente registrado e demonstrado nas fichas de controle denominadas *“Extrato de Franquia”*, exemplificativamente mostradas no Anexo I da impugnação (fls. 6.066/6.421);
- 39) essas operações explicam uma boa parcela do fluxo de recursos que transitou pela contabilidade da fiscalizada, fato não reconhecido pelo Fisco, embora confirmado pela diligência requerida pela DRJ (fls. 6.717/7.445). Portanto, é nesse fluxo que se verifica a origem dos saldos ativos ou passivos que a fiscalizada mantém com as franqueadas, equivocadamente tachados pelo Fisco como originados de *“empréstimos inventados para dar origem à entrada de recursos no Banco e para reduzir o saldo credor de caixa”* (fl. 5.773/5.774);
- 40) a relação administrativa em comento, no aspecto em que a fiscalizada também paga as contas das franqueadas, igualmente explica os pretensos *pagamentos sem causa* que teriam sido efetuados, inventariados no Relatório

- do Procedimento Fiscal nas fls. 5.823/5.826, sobre os quais o Fisco fez incidir imposto de renda na fonte nos termos do art. 61 da Lei nº 8.981/95;
- 41) os aludidos pagamentos justificam também a equivocada afirmação do Fisco acerca de uma *"baixa de quase quinze milhões de reais de seu passivo usando como contrapartida contas representativas de despesas"* (fl. 5.776). Isto nada mais é do que a redução do saldo dos adiantamentos de clientes, devolvidos mediante pagamentos de obrigações destes mesmos clientes;
- 42) vale lembrar que pagamentos dessa *natureza* explicam as destinações de recursos obtidos, por exemplo, em função de títulos descontados na Exicon, conforme relatado às fls. 5.791/5.792. Os descontos efetuados, muitas vezes com *"cheques de diversos bancos, normalmente de pequeno valor, muitos sequenciais e de valor idêntico, com prazos de vencimento espaçados de 30 em 30 dias, o que evidencia serem cheques utilizados como meio de pagamento a prazo pelos consumidores nas lojas Datelli"* (fl. 5793), eram destinados, imediatamente, pela própria Exicon, por orientação da fiscalizada, ao pagamento de débitos das lojas franqueadas;
- 43) é certo, como suspeita o Fisco, que tais cheques, descontados na Exicon, são decorrentes de vendas nas lojas Datelli, e o fruto do desconto era utilizado para pagamento *"a diversos fornecedores de fabricação de calçados"* (fl. 5792). Só não se pode admitir que esses cheques pré-datados, recebidos de clientes por conta da administração de suas contas, sejam considerados como omissão de receita da Fiscalizada, e os pagamentos das contas dos clientes sejam tachados como pagamentos sem causa ou omissão de compras, a exemplo da relação que o Fisco apresenta na fl. 5.789;
- 44) à parte isso, aqui vale uma indagação: se a litigante estivesse descontando cheques relativos a vendas sonegadas em *factoring*, por que contabilizaria o fruto do desconto? Isso prova, no mínimo, uma coisa: não está presente a fraude, reiteradamente alardeada pelo Fisco em seu Relatório;
- 45) é preciso dizer, ainda, que o citado fluxo de recebimentos e pagamentos, por conta de lojas franqueadas, é controlado exclusivamente em contas patrimoniais da fiscalizada, pois se tratam de recursos de terceiros. Também, precisa ser dito que o fluxo está demonstrado, minuciosamente, lançamento por lançamento, nos *"extratos de franquia"* (Anexo I da impugnação - fls. 6.066/6.421) e não interfere, de forma nenhuma, nos resultados da Recorrente;
- 46) feitas estas considerações, e voltando às fontes de recursos antes comentadas, deve-se ressaltar que nem todos os recursos movimentados pela empresa, pertencentes a terceiros, decorreram da administração dos recebimentos e pagamentos das franqueadas ou de empréstimos do Banco Safra;
- 47) porém, todos os empréstimos obtidos no Banco Safra foram devidamente comprovados ao Fisco mediante dezenas de contratos, aditivos e novações, em volume superior a quinhentas folhas. Tais contratos, apesar de diversas insinuações, no Relatório Fiscal, sobre supostas irregularidades na contabilização de empréstimos do Banco Safra, sequer foram trazidos ao processo, e, o que é pior, operações concernentes foram apontadas pelo acórdão a *quo* para justificar a desclassificação da escrita, sob a argumentação de que a atuada não teria conseguido *"trazer qualquer documento que justificasse tal contabilização"* (fl. 7.464);

- 48) outrossim, registre-se que, na época, a Recorrente não estava, e agora muito menos, em condições de rejeitar alguma modalidade disponível no mercado para "fazer caixa" ou para "rolar dívidas", mesmo tratando-se de modalidades que adotam sistemáticas menos ortodoxas;
- 49) assim, além dos repasses recebidos à vista, das franquias, foram utilizados empréstimos bancários; a repactuação de empréstimos bancário; empréstimos de particulares; descontos de duplicatas; descontos de outros títulos de crédito; descontos, junto ao Banco Safra, de cheques recebidos de clientes ou franquias; descontos, junto a empresas de *factoring*, de cheques emitidos por terceiros ou mesmo pela própria empresa etc. Essa última modalidade de títulos de crédito descontados, isto é, cheques emitidos pela própria empresa, explicam o "*valor redondo do líquido depositado*" (fl. 5.791) pela empresa de *factoring*, situação que fora objeto de espanto por parte do Fisco. Isso porque o cheque era emitido pelo valor "reajustado", com vistas ao valor líquido necessário, resultando daí o "*valor redondo*". Tal modalidade de desconto é a causa do espanto do Fisco, ao dizer que é "*inacreditável também que tantos cheques vendidos não tenham sido adimplido pelos sacados*" (fl. 5.792). Ocorre que cheques emitidos para mero desconto não são adimplidos. São substituídos por outros, por outros, por outros..., sempre através de novos descontos;
- 50) neste passo, é imperioso que se façam referências aos empréstimos de particulares, especialmente àquele, no valor de R\$ 170.000,00 (fl. 5.771), alardeado pelo Fisco como duvidoso, e que, inclusive, fundamentou, ao menos em parte, a pretensão "*interposição fraudulenta no quadro societário*", (fl. 5.773). Para mostrar a lisura do empréstimo, juntaram-se, no Anexo VIII da impugnação (fls. 6.674/6.681), os contratos de mútuo correspondentes, um de R\$ 30.000,00 e outro de R\$ 170.000,00, bem como a demonstração da contabilização destes valores. Mostra-se, também, através do citado Anexo VIII (fls. 6.674/6.681), que esses valores foram efetivamente devolvidos, acrescidos de juros, tudo conforme mostra a cópia do cheque, juntada no citado anexo;
- 51) evidentemente, esta multiplicidade de empréstimos dificultou a pretensão do Fisco de identificar todas as fontes de financiamento utilizadas pela Recorrente, ainda que por meio de intimações à fiscalizada, ao Banco Safra, às empresas de *factoring* etc. E, não as identificando, classificou os registros contábeis como decorrentes de "*empréstimos inventados para dar origem à entrada de recursos no Banco*" (fl. 5.774), o que redundou na hostilizada desclassificação escrita, já que o digno autuante não conhece essa dura realidade empresarial, afinal foi treinado e está sendo pago para autuar;
- 52) ademais, não era possível, também, dentre os milhares de lançamentos contábeis, explicar ao Fisco todas as características de cada um. Normalmente, o auditor busca tais informações na documentação contábil, que não foi examinada pelo Fisco em qualquer ocasião;
- 53) para entender a contabilidade, o Fisco lavrava Termos de Intimação, como o de nº 04 (fls. 119 a 140), no qual, dentre outras dezenas de indagações, apresenta 18 páginas de lançamentos, solicitando esclarecimentos sobre tais lançamentos;
- 54) ante a complexidade das indagações/afirmações, produziu-se uma resposta possível conforme as circunstâncias (fls. 165/166-item 15,16 e 17), considerando, ainda, a necessidade de demonstrar atenção, sob pena de

- agravamento de eventual multa em vista do disposto no art. 959 do RIR/99, não obstante a dificuldade da localização de milhares de documentos que teriam de ser desarquivados, relacionados, copiados e levados à Delegacia da Receita Federal de Novo Hamburgo (fl 161);
- 55) a partir da resposta em tela, reproduzida no Relatório do Procedimento Fiscal (fl. 5786) e outras vezes referida no mesmo documento (fl. 5808), e retirando-a do contexto em que fora produzida, o Fisco buscou o apoio que necessitava para a desclassificação da escrita. Vale frisar, entretanto, que a fiscalizada, em momento algum, reconheceu a imprestabilidade da escrita para a determinação do Lucro Real;
- 56) na verdade, reconheceu-se que determinadas contas patrimoniais, objeto de indagações por parte do Fisco, apresentavam-se pouco discriminadas, o que de fato dificultava a localização e a identificação de determinadas informações. Em vista disso, a fiscalizada propôs a elaboração de diários auxiliares (fl. 5.808);
- 57) porém, a intenção da fiscalizada, de auxiliar no esclarecimento das dúvidas mediante elaboração de livros auxiliares, não foi acolhida, porquanto o Fisco, além de não se interessar pelos *"extratos de franquia"*, por não inseridos na contabilidade, não achou razoável transcrevê-los para livros auxiliares;
- 58) no momento em que a Recorrente se *"esforçava"* para apurar o Lucro Real, o Fisco inventivamente descortina uma receita presumida de R\$ 104.100.948,72 (fl. 5.820), mas, ao invés de revisar as presunções de omissão, totalmente insubsistentes, resolveu arbitrar o lucro, *"pois a mera soma das receitas omitidas ao resultado declarado levaria a um lucro elevadíssimo, completamente irreal e que seria extremamente prejudicial à Jolly"* (fl. 5.810);
- 59) voltando à condenação da contabilidade, outro ponto de críticas que o Fisco dirige à escrituração está no item 3.4.2 do Relatório do Procedimento Fiscal, onde são analisados valores contabilizados em conta passiva *"Banco Itaú"* (fl. 5.779). Embora a fiscalizada tivesse informado que tais valores realmente decorriam de lançamentos passivos, mas efetuados em conta passiva trocada, portanto, um mero erro formal, o Fisco desconsiderou este fato para concluir que tais lançamentos *"foram feitos com o intuito de esconder a real origem dos valores recebidos"* (fl. 5.779);
- 60) em defesa da contabilidade, cabe esclarecer que a precedente afirmação, constante do Relatório (fl. 5.781), destoa da resposta ao Termo de Intimação nº 01 (fl. 56), não rechaçada pelo Fisco, no ponto em que a fiscalizada elucida o descompasso entre lançamentos a débito e a crédito de caixa, o que provocou, no decorrer de determinados meses, mas nunca ao final de algum mês, saldos credores, todos derivados de deficiências de conciliação, não instantaneamente realizada;
- 61) a sistemática supracitada foi bem captada pelo autuante, conforme se observa do relatado na formulação do item 17 (fls. 155 a 160) do Termo de Intimação nº 05 (fls. 150 a 163);
- 62) diante do exposto, pleiteia-se que se reconheça a insubsistência do procedimento fiscal concernente à desclassificação da escrita da Recorrente, reformando-se o acórdão *a quo*, nesse particular, declarando-se indevida a forma de tributação imposta na autuação, pelo Lucro Arbitrado;

C.2) das inconsistências na apuração, por presunção, da receita supostamente omitida:

- 63) o principal fato que levou o Fisco a concluir pela existência de vultosa omissão de receita decorre da movimentação de recursos financeiros de terceiros que transitaram pela contabilidade da Recorrente, por força dos serviços de administração prestados a dezenas de empresas franqueadas, que trabalham com a marca Datelli;
- 64) na impugnação, a Recorrente conseguiu se fazer ouvir quanto ao tema, tanto é que o Relator da DRJ designado inicialmente determinou diligência acerca do assunto. Tal diligência, embora procedida de forma bastante superficial, confirmou plenamente a existência da movimentação financeira em referência, envolvendo em média 35 empresas;
- 65) infelizmente, não foi determinada uma análise rigorosa da contabilidade da Recorrente, fato que mostraria os controles contábeis dos recursos de terceiros, apartados dos recursos próprios, o que esclareceria os equívocos da autuação, arguidos na impugnação;
- 66) posteriormente, enquanto o processo ainda tramitava na DRJ, houve troca de relator, que, em vista das evidências, reconheceu a existência, na contabilidade da Recorrente, de valores pertencentes a terceiras empresas, administradas pela Jolly, mas, aperfeiçoando o lançamento, tratou tais recursos como pertencentes à Recorrente, desconsiderando a personalidade jurídica das 35 empresas franqueadas;
- 67) infelizmente, a perícia contábil solicitada na impugnação, malgrado atendidos todos os requisitos de que trata o art. 16 do Decreto nº 70.234/72, foi indeferida sob a alegação de que o *"quesito formulado poderia ser respondido pelo próprio Contribuinte, mediante o exame e apresentação das provas documentais, cuja guarda e conservação lhe compete"* (fl. 7.462);
- 68) contudo, esqueceu-se o digno Relator que as provas estão inseridas numa contabilidade volumosa, apoiada em milhares de documentos que não podem ser juntados ao processo, sob pena de aumentá-lo ainda mais. convertendo-o, facilmente, em mais de 1000 volumes;
- 69) ademais, segundo o RIR/99 e o Decreto nº 70.235/1972, o procedimento fiscal deve ser desenvolvido na sede da empresa, onde o Fisco apenas apareceu para entregar intimações, e posteriormente ao encerramento da ação fiscal, para ameaçar funcionários;
- 70) nesse local estavam à disposição do Fisco todos os documentos contábeis e fiscais, os livros contábeis e fiscais, os milhares de documentos, arquivados em ordem de data, que poderiam explicar a origem, por exemplo, dos quase dez mil depósitos bancários, todos contabilizados, objetos de intimação fiscal para comprovar a origem;
- 71) conforme exposto no item 4.2 do Relatório de Procedimento Fiscal (fl. 5.798/5.803), o Fisco, mediante Requisições de Movimentação Financeira, identificou pagamentos, em favor da Fiscalizada, provenientes das administradoras de cartão de crédito Redecard e Visanet, em 2005 e 2006, num montante de R\$ 48.665.698,06, demonstrados na planilha de fl. 5.803;
- 72) segundo o Fisco, em 2005 e 2006, teriam sido lançados na contabilidade valores provenientes de administradoras de cartão de crédito, equivalentes a R\$ 51.100.867,71, *montante muito superior aos R\$ 40.743.761,67 de receita líquida que foram declarados à RFB nesses anos somados* (fl. 5.798);

- 73) pelo excerto transcrito, o Fisco sugere que a receita declarada, em tese, estaria inclusa nos recebimentos da Redecard e Visanet, de modo que já aí estaria caracterizada uma receita omitida de R\$ 7.921.936,39 (R\$ 48.665.698,06 - R\$ 40.743.761,67);
- 74) também a DRJ, apesar de amplamente comprovado nos autos, especialmente na impugnação e na diligência (fls. 6.717/7.445), tratar-se de recursos de lojas franqueadas, cita diversos indícios, principalmente o de que as dezenas de *"lojas franqueadas foram constituídas por atuais ou por ex-empregados da Jolly ou por familiares dos irmãos"* (fl. 7467), a partir do que conclui, sem qualquer fundamento legal que autorize a presunção, que *"há uma série de fatos, fortes e convergentes que evidenciam que as pessoas jurídicas que atuam no comércio varejista como franqueadas da marca DATELLI fazem parte de um mesmo grupo, gerido pelos irmãos Abichequer, tendo sido usadas interpostas pessoas para ocultar a relação direta de comando e propriedade"* (fl. 7.467);
- 75) como se vê, a fundamentação da DRJ sequer tem amparo no processo, pois o autuante, em momento algum, desconsiderou a personalidade jurídica de várias dezenas de lojas franqueadas (em média 35, conforme já informado na impugnação (fl. 6.021), todas empresas independentes, para considerar como sendo da Jolly a receita auferida pelas lojas franqueadas;
- 76) segundo se infere dos autos, há aí uma enorme contradição: enquanto o autuante considerou a receita em lume como omitida pela Jolly, a DRJ, para contornar os argumentos da impugnação, confirmados pela diligência, num caso clássico de aperfeiçoamento do lançamento, diz que a Jolly e as lojas franqueadas são uma empresa só, com o que justifica a dupla tributação;
- 77) a absurda conclusão, se verdadeira fosse, faria com que a empresa tivesse que computar duas vezes a venda de um mesmo produto: a primeira, pela venda da Jolly para as lojas franqueadas, e a segunda, pela venda das lojas franqueadas para os consumidores finais;
- 78) tal premissa, porém, não pode persistir, pois a absurda conclusão do voto condutor, além de criada no acórdão, já que não faz parte dos autos, está distorcida em vista da quantificação dos números: de fato, os valores recebidos da Redecard e Visanet, na parte que integra a receita própria da fiscalizada, estão contidos integralmente na receita escriturada e declarada, porque esta é bem maior do que aquela;
- 79) quanto ao raciocínio fiscal, que não é coincidente com o da DRJ, no que tange à presumida omissão de receita contestada neste item, também está equivocado em razão do falso entendimento de que todos os mencionados recebimentos, via Redecard e Visanet, representariam receitas da fiscalizada. Isto não é correto, porquanto a maior parte dos repasses decorre de transferências efetuadas à fiscalizada pelas lojas franqueadas, que entregaram à primeira a administração dos recebimentos e pagamentos, conforme já anteriormente arguido e conforme comprovado a seguir;
- 80) em face desse contexto, de início, e para relembrar o anteriormente informado, reafirma-se que aproximadamente 35 lojas franqueadas entregaram toda a administração de seus recebimentos, assim como de seus pagamentos, à Recorrente, o que fez com que tais valores transitassem pela contabilidade da Jolly, na forma de recursos de terceiros;
- 81) esse procedimento, de certa forma, é vantajoso às lojas ainda não muito bem consolidadas no mercado em que atuam, pois, na eventualidade de

dificuldades para adimplir suas obrigações, a fiscalizada, apesar de também enfrentar dificuldades financeiras, ainda possui melhores condições para captar recursos, podendo suportar eventuais adiantamentos para adimplir obrigações mais urgentes, devidas pelas lojas;

- 82) no mais, acrescente-se que, com esse procedimento, as lojas franqueadas veem-se livres do ônus operacional que teriam, caso mantivessem um setor administrativo próprio, o que implicaria mais espaço, mais pessoal, mais instalações etc;
- 83) a Jolly, por sua vez, ao assumir, na condição de administradora, o gerenciamento dos recebimentos e pagamentos das lojas franqueadas, de certa forma conserva o ponto de venda de produtos que fabrica na condição de licenciada da Budelli, além de assegurar o pronto recebimento do valor das vendas dos produtos que efetua àquelas lojas;
- 84) por fim, a franqueadora Budelli, detentora da marca Datelli, também computa uma vantagem, pois a Jolly, sua licenciada para fabricar os produtos da marca Datelli, ao assumir a administração dos pagamentos das lojas franqueadas, repassa à franqueadora Budelli o percentual devido por aquelas, assumido por força dos contratos de franquia (fl. 297 - cláusula 25);
- 85) vale repisar, ainda, que todas estas operações, tanto de recebimentos como de pagamentos, individualizados e classificados por natureza, merecem rigoroso controle através de fichas contas correntes denominadas "*extratos de franquia*". Para facilitar a visualização e para auxiliar a compreensão da formatação dos referidos *extratos de franquia*, foram juntados, anexados à impugnação, alguns exemplos desses controles (Anexo I da impugnação -fls. 6.066/6.421);
- 86) evidentemente, em vista do grande volume, não foi possível juntar todos os extratos, pois isto é constituído por um volume absurdo de milhares de folhas. Entretanto, a integralidade dos extratos foi colocada à disposição da Administração Tributária, na sede da empresa, para eventuais diligências, requeridas, a propósito, pela DRJ. Ao cabo dessas diligências, pôde-se confirmar, plenamente, o que a fiscalizada vinha dizendo ao Fisco no decorrer da fiscalização, sem, porém, conseguir fazer-se ouvir;
- 87) portanto, no Anexo I da impugnação (fl. 6.066/6.421), a título de exemplo, foram juntados dois conjuntos de extratos de franquia, de duas empresas franqueadas, um de 2005 e 2006 e o outro de 2006. Também no mencionado anexo estão reunidos alguns comprovantes de pagamentos efetuadas pela Jolly (em nome dessas duas empresas), esta agindo na condição de administradora dos recebimentos e pagamentos daquelas, bem como documentos que individualizam os valores provenientes de administradoras de cartões de créditos, registrados nos extratos de franquia e que foram, equivocadamente, considerados como omissão de receita da Fiscalizada;
- 88) vale referir que, apesar da amostra relativamente reduzida trazida pelo Anexo I da impugnação (fls. 6.066/6.421) (aproximadamente 300 folhas) (se fossem anexados todos os documentos relativos aos dois extratos de franquia em tela, este quantitativo certamente passaria de mil folhas), estão arquivados na empresa todos os extratos de franquia de todas as lojas franqueadas cujos recebimentos e pagamentos a Recorrente administrava (em média 35 lojas), juntamente com os documentos neles consignados;
- 89) à luz desses registros, e centralizando, agora, as explicações nos repasses provenientes das administradoras de cartões de crédito Visanet e Redecard,

assere-se que, em todas as lojas administradas pela Jolly, as máquinas operadoras de cartão de crédito estão programadas para canalizar todos os valores vendidos, tanto por cartão de débito como por cartão de crédito, para uma conta corrente bancária em nome da Jolly;

- 90) para isso ser viável, e para possibilitar à Jolly identificar a origem dos recursos para sua correta contabilização, bem como para enquadrar o sistema operacional das administradoras dos cartões num modelo de funcionamento que considera o CNPJ como básico para fins de controle, estas administradoras atribuem a cada loja franqueada um número de controle específico, composto a partir do CNPJ base da Jolly. Assim, por exemplo, o "estabelecimento" (fl. 2.859) identificado pelo nº 88.175.468/0026-16 (número criado pela Visanet), corresponde à franqueada N. A. Comércio de Artigos do Vestuário Ltda, CNPJ 73.646.861/0001-15, sediada em Salvador (Anexo II - nº 28-fl. 6.422/6.426);
- 91) esse número de identificação criado pelas administradoras de cartão de crédito (tanto a Visanet como a Redecard usam essa identificação), similar, por questões operacionais, ao formato de um CNPJ (na verdade, usa-se o CNPJ básico da Jolly - 88.175.468), levou o Fisco a pensar que os estabelecimentos identificados (por exemplo, na primeira coluna da fl. 2.859) eram filiais da Jolly, que jamais existiram. Daí a expressão de espanto do Fisco: *"Para nossa surpresa, os documentos trazidos pelas companhias indicou que quase todos os CNPJ dos estabelecimentos correspondiam a filiais da Jolly que nunca existiram"* (fl. 5.799);
- 92) o Fisco foi induzido a erro em razão da forma de identificação que é empregada pelas administradoras de cartão de crédito. Aliás, a Recorrente somente tomou conhecimento dessa identificação quando examinou a cópia integral deste processo, mais especificamente quando da análise das respostas às diligências que o Fisco havia requerido junto à Visanet e à Redecard (fls. 2.859/4.758);
- 93) a partir disso, e para compreender bem tal codificação, é preciso dizer que Recorrente reviu os processos de credenciamento das lojas perante as administradoras de cartões de crédito. Depois, localizou algumas fichas preenchidas pelas administradoras, juntadas no Anexo III da impugnação (fl. 6.427/6.453), as quais mostram os dados que foram utilizados para a instalação das referidas máquinas operadoras de cartão, cabendo ressaltar que os valores autenticados por elas eram canalizados para uma conta bancária mantida e operada em nome da Jolly;
- 94) como se pode ver, o raciocínio do Fisco é completamente equivocado, quanto às filiais inexistentes e também em relação à receita que teria sido omitida;
- 95) nesse enfoque, e segundo se infere dos documentos às 2.859/2.862, todos os valores registrados no Visanet e repassados à Jolly são de terceiros, isto é, das lojas franqueadas, identificáveis pelo Anexo II da impugnação (fls. 6.422/6.426), exceto os constantes na primeira linha das quatro folhas-resumo apresentadas (fls 2.859/2.862), identificados pelo CNPJ efetivo da Jolly, que correspondem a vendas diretas da fiscalizada;
- 96) assim, na esteira dos esclarecimentos prestados, é possível identificar, dentre os valores sintetizados nos mapas de fls. 2.859/2.862, e individualizados em fls. 2.863/4.167 - todos canalizados para a Jolly a partir da Visanet - quais são os que correspondem à receita própria e quais são os que foram

repassados à Jolly pelas lojas franqueadas por força da administração dos recebimentos e pagamentos;

- 97) daí, deduz-se que do total informado nos quatro mapas (fls. 2.859/2.862), num montante de R\$ 28.012.561,04 (fl. 5.803), apenas os valores consignados na primeira linha de cada um dos quatro mapas (fls. 2.859/2.862), na soma de R\$ 5.575.225,28, pertencem à Jolly, pois correspondem à venda direta efetuada. Os demais valores são receitas de terceiros, apenas repassados à Jolly para esta efetuar o pagamento das contas desses terceiros, tudo conforme demonstrado nos "*extratos de franquia*" (Anexo I da impugnação - fls. 6.066/6.421);
- 98) raciocínio idêntico é aplicável aos valores informados ao Fisco pela administradora Redecard, quantificados à fl. 5.803, no valor de R\$ 20.653.137,03 (fl. 5.803);
- 99) nesse rumo, e observando as fls. 4.168/4.169, percebe-se que a Redecard mostra os números de controle que adota em sua relação com as lojas franqueadas, os quais são idênticos aos adotados pela Visanet. Então, tais números de controle, no formato de um CNPJ, podem ser convertidos, para a efetiva identificação de cada loja, com o auxílio do mapa já citado, juntado no Anexo II da impugnação (fls. 6.422/6.426). Entretanto, conforme se verifica nas citadas folhas (fl. 4.168/ 4.169), o primeiro CNPJ nelas indicado é o da Jolly, que não é montado pelas administradoras. Este, por conseguinte, não precisa de conversão, e os valores a ele vinculados correspondem a receitas próprias da Jolly;
- 100) para esclarecer com mais precisão a correlação mencionada no parágrafo precedente, vale reparar, por exemplo, no verso de fl. 4.170, um número de controle no formato de um CNPJ, de nº 88.175.468/0026-16, já referido anteriormente, quando da exemplificação da codificação da Visanet. Este número de controle, a teor do Anexo II da impugnação (fls. 6.422/6.426), corresponde à franqueada N. A. Comércio de Artigos do Vestuário Ltda., CNPJ 73.646.861/0001-15, sediada em Salvador;
- 101) feitas as conexões em relação às informações da Redecard, e ante o exposto, conclui-se que os valores individualizados às fls. 4.170/4.758 apresentam a seguinte classificação: (a) os valores antecidos pelo CNPJ nº 88.175.468/0001-68 correspondem a receitas próprias da Jolly, originadas de vendas diretas; (b) os valores antecidos por outros números, também em formato de CNPJ, correspondem aos repasses à Jolly efetuados pelas lojas franqueadoras;
- 102) mostra-se, desse modo, que a extraordinária soma de pretensa omissão de receita sugerida pelo Fisco, de R\$ 48.665.698,06 (fl. 5.820), não corresponde exclusivamente à receita de vendas por cartão da Jolly; representa, isto sim, o somatório das receitas por vendas diretas por cartão da Jolly, mais as receitas por vendas diretas por cartão de todas as lojas franqueadas que integram o grupo de aproximadamente 35 empresas, que entregaram a administração de suas contas à Jolly;

C.3) da omissão de receitas caracterizadas por depósitos bancários de origem não comprovada:

- 103) a presunção de omissão de receitas não tem o apoio dos fatos, uma vez que os depósitos bancários foram contabilizados, o que basta para evidenciar

- a origem de cada valor, abarcando todos os meses de todo o período fiscalizado, isto é, de janeiro de 2005 a dezembro de 2006;
- 104) a DRJ, mais uma vez, tangenciou as arguições da defesa, omitindo-se na apreciação dos fatos e dos argumentos expostos na impugnação, limitando-se a alegações de natureza legal acerca da presunção de que trata o art. 42 da Lei nº 9.430/96, para, ao término, decidir pela regularidade da estrondosa omissão de receita inferida;
- 105) esses depósitos bancários foram efetuados em contas bancárias, contabilizadas e registradas em nome da Recorrente, o que, por si só, afasta, de plano, qualquer tentativa de qualificar a multa, afinal o fundamento da autuação é a presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/96, que autoriza a presunção de omissão de receita, mas não a presunção de dolo, fraude ou simulação;
- 106) também é preciso ter em conta, conforme já se disse, que os depósitos em tela sequer admitem a classificação de "incomprovados", pois sua contabilização e a respectiva identificação, nos correspondentes registros, elidem a aplicação do art. 42 da Lei nº 9.430/1996;
- 107) por outro lado, as presunções fundadas em dados contábeis, quando a contabilidade é declarada imprestável, não podem ser admitidas, por falta de coerência lógica e técnica;
- 108) ademais, o Fisco intimou a fiscalizada a justificar a origem dos depósitos, o que abrangeu cerca de 1.300 lançamentos do Banco Safra e cerca de 7.000 lançamentos do Banco Bradesco. Tal quantitativo de lançamentos traduz que o prazo então concedido revela-se inviável para justificá-los, afora o fato de ter de juntar a documentação concernente. Diante disso, a Recorrente somente justificou os depósitos de alguns períodos, tanto do Banco Bradesco (fls. 251/258) quanto do Banco Safra (fls. 269/270), reiterando, embora, que os documentos estavam à disposição do Fisco. Isso, entretanto, não surtiu efeito, nem mesmo em relação aos valores justificados;
- 109) para afastar qualquer dúvida acerca dos depósitos cuja origem já não fora identificada pelas razões comentadas, passa-se, a seguir, a comprovar nesta defesa, com base na contabilidade, mesmo desclassificada, a efetiva origem de tais depósitos;
- 110) conforme o exposto exaustivamente no presente recurso, pela contabilidade e pelas contas bancárias da Recorrente, transitam muitos valores que pertencem a terceiras empresas, estas representativas de um grupo de lojas franqueadas pela Budelli (em média 35), para as quais a Jolly, na qualidade de fabricante licenciada, fornece os produtos da marca Datelli, além de deixar à disposição seu setor contábil/administrativo com o fito de gerenciar os recebimentos e pagamentos;
- 111) assim, afora os recebimentos de administradoras de cartões de crédito, esclarecidos acima, as lojas franqueadas também repassam à Jolly outros recursos obtidos em seu giro normal, como cheques a vista, ou mesmo dinheiro, que são depositados em contas da Jolly e que, em muitos casos, foram tidos pelo Fisco como depósitos incomprovados;
- 112) evidentemente, nesse panorama também são repassados cheques pré-datados, recebidos pelas lojas franqueadas por vendas por estas efetuadas, os quais são convertidos em dinheiro pela administradora Jolly, normalmente via desconto mediante empresa de *factoring*, ou mesmo mediante desconto

no Banco Safra. Aliás, esses valores são aqueles que geraram as infundadas denúncias acerca das supostas existências de empréstimos fictícios que o Fisco teria verificado;

- 113) ainda, os cheques pré-datados em comento, na parte descontada na factoring Exicon, foram também incluídos no âmbito da omissão de receita (coluna "c" do mapa de fl. 5.820);
- 114) mas há outros cheques recebidos nas condições expostas, que foram descontados em outras empresas de *factoring*, como a citada Risorce Fomento Mercantil (fl. 5.790), cujos valores quedaram como depósitos nas contas correntes da Jolly mantidas nos bancos Safra e Bradesco;
- 115) a propósito disso - e é oportuno reafirmar - também foram descontados muitos cheques de emissão da própria Fiscalizada, tudo para atender a desesperada necessidade de recursos para o giro. E o resultado desses descontos foi, em muitos casos, destinado para depósito em conta corrente para a cobertura de cheques emitidos a descoberto, sacados contra o Bradesco ou Safra;
- 116) diante do quadro aqui delineado, não pode prosperar a presunção de omissão de receitas por depósitos bancários de origem não comprovada, porquanto não se concretizou a hipótese em que se fundamenta a presunção legal prevista no art. 42 da Lei nº 9.430/96;
- 117) porém, para não deixar dúvidas, justificou-se, mesmo que manualmente, a origem dos depósitos, tudo conforme demonstrado no Anexo IV da impugnação (fls. 6.454/ 6.643). Não é viável, entretanto, juntar a documentação comprobatória, por ser de quantidade excessiva. Esta, todavia, está à disposição na sede da Recorrente;
- 118) precisa ser dito, adicionalmente, que não é verdadeira a afirmação do Fisco de que "a fiscalizada mesma afirma não ter controle sobre os depósitos" (fl. 5.805), pois os depósitos estão plenamente identificados no Anexo IV da impugnação - fls. 6.454/6.643. Tal constatação pode ser reforçada com o auxílio dos extratos de franquia (Anexo I da impugnação às fls. 6.454/6.643);
- 119) perante o exposto, requer-se que sejam declaradas insubsistentes as presunções de omissão de receitas assacadas pelo Fisco, assentadas em depósitos bancários que não teriam tido suas origens comprovadas, porquanto, como já mostrado no Anexo IV da impugnação (fls. 6.454/6.643), todos os depósitos estão plenamente comprovados;

C.4) da omissão de receitas equivocadamente identificadas a partir de cheques pré-datados:

- 120) através do item 4.4 do Relatório do Procedimento Fiscal (fl. 5.806), o Fisco justifica uma pretensa omissão de receitas, no valor de R\$ 17.607.581,54 (fl. 5.820 - coluna "c"), presumida, ilegalmente, a partir de cheques "*descontados no Banco Safra*" ou "*vendidos à Exicon*" (fl. 5.807);
- 121) segundo o voto condutor do Acórdão recorrido, as operações estariam a denunciar a omissão de receita direta, pois decorreriam de cheques recebidos de clientes, provenientes de vendas omitidas;
- 122) é de se repisar que inexistente base legal que permita presumir que cheques pré-datados, quando descontados, caracterizem omissão de receitas. Obviamente, a operação de venda deve ter sido contabilizada a crédito de vendas e a débito de clientes, ocorrendo a baixa desta última conta na data

- pactuada no cheque pré-datado, recebido para garantir a venda, muito embora este cheque já tenha sido descontado antes da data nele marcada;
- 123) quanto à efetiva origem dos cheques em tela, segundo o relatado pelo próprio Fisco, a Recorrente, quando intimada a informar acerca das respectivas origens, *"disse que os títulos vendidos ao fomento mercantil são cheques, que têm origem em operações de venda, recebidos pelas lojas, de emissão de clientes destas"* (fl. 5.806);
- 124) de fato, conforme já antecipado em itens anteriores, a maioria desses cheques reflete valores recebidos pela Recorrente, provenientes das lojas franqueadas que repassaram estes recebíveis à Jolly por conta da administração de recebimentos e pagamentos que a ela confiaram;
- 125) também, evidentemente, integram o rol de cheques os recebidos pela Fiscalizada, originados de "lojas clientes" que não integram o grupo administrado pela Jolly, cheques estes obtidos em razão de vendas que efetuaram a consumidores finais. Ainda, com certeza, integram o rol dos cheques vendidos a Exicon (o Banco Safra não desconta cheques de emissão própria), diversos cheques de emissão da própria Recorrente, cujo expediente, conforme já afirmado anteriormente, foi várias vezes adotado para fazer caixa;
- 126) na maioria dos casos, todavia, os cheques correspondem efetivamente a emissões de clientes das lojas, pré-datados, que são repassados à Recorrente, fundamentalmente, em decorrência de duas situações: (a) exclusivamente, para pagamento de produtos adquiridos da Jolly; (b) a título de repasse, por conta da administração de recebimentos e pagamentos confiada à Jolly por diversas lojas franqueadoras, para serem utilizados em pagamentos de obrigações destas em face da própria Jolly ou de terceiros, consoante demonstrado nos extratos de franquia (Anexo I da impugnação - fls. 6.066/6.421);
- 127) nesse passo, assiste inteira razão ao Fisco, que afirma *"tratar-se de cheques de clientes passados no varejo"* (fl. 5806). Entretanto, não é possível concordar com a assertiva de que esses cheques *"foram ocultados na contabilidade, seja através de crédito na conta caixa ou através de baixas irregulares do passivo"* (fl. 5.806), mesmo porque, segundo as situações descritas no parágrafo precedente, esses são os lançamentos contábeis exigíveis para o caso;
- 128) aliás, de forma sutil, o agente fiscal também expõe as origens dos cheques apontados: a) vendas em lojas da própria Recorrente; b) *repasses das lojas franqueadas como pagamento pelas vendas semanais, e portanto exteriorizam um fluxo financeiro dos clientes para a Jolly*" (fl. 5.807);
- 129) por outro lado, o Fisco não revelou a base legal que suporta a presunção de que cheques descontados em empresas de *factoring* ou em bancos, por empresa que declara uma receita de 50 milhões e administra contas de terceiros, caracteriza omissão de receitas;
- 130) aliás, mesmo que não se mostrasse que os cheques, na maior parte, são de terceiros, recebidos por conta da administração de pagamentos e recebimentos, ou que são cheques emitidos pela própria Recorrente para fazer caixa, ou que são cheques recebidos de clientes para pagamento de fornecimentos, ainda assim a presunção não poderia prosperar por falta de embasamento legal;

C.5) dos erros na quantificação das receitas pretensamente omitidas:

- 131) conforme se observa no mês de dezembro de 2005 (fl. 5.818), o Pis/Pasep e a Cofins declarados em DCTF (fl. 5.818) superam o apurado pelo Fisco sobre a receita declarada, respectivamente, em R\$ 3.169,34 (R\$ 11.980,73 - R\$ 8.811,39) e R\$ 14.516,01 (R\$ 55.183,95 - R\$ 40.667,94). O excedente do declarado em relação ao apurado, para os tributos ora mencionados, deveria ter sido compensado com os débitos apurados em relação às pretensas omissões de receitas, em dezembro de 2005. Os autos de infração nos quais se verifica a ausência da compensação apontada estão à fl. 5.908 (Pis/Pasep) e fl. 5.928 (Cofins);
- 132) outro ponto também em desacordo com as normas diz respeito à compensação dos tributos declarados em DCTF, seja para o IRPJ, para a CSLL, bem como para o Pis/Pasep e a Cofins, todos informados à fl. 5.818, correspondentes ao ano de 2005. Isso porque, admitindo-se, por hipótese, a existência de base para os lançamentos efetuados, os valores declarados em DCTF deveriam ter sido compensados com os tributos exigidos sobre a infração mais gravosa, já que o Fisco, ao impor a multa qualificada, não distinguiu a receita declarada da omitida;
- 133) entretanto, quando se cumpre o determinado pela lei, não se pode majorar, pela aplicação da multa qualificada, os tributos calculados sobre receitas declaradas que sofrem tributação adicional em razão do arbitramento, mas se tal distinção não é levada em conta pelo autuante, ao aplicar a multa qualificada sobre o tributo decorrente da receita declarada e da receita omitida, então a compensação acima pleiteada tem relevância;
- 134) um terceiro ponto de divergências, agora concernente à quantificação da pretensa receita omitida, refere-se à insuficiente projeção da "receita bruta escriturada", informada na coluna "E" da planilha de fl. 5.820. No contexto do arguido, a empresa declarou, em 2005, uma receita total, descontadas as vendas canceladas, as devoluções de vendas e os descontos incondicionais, de R\$ 30.840.170,52 (fl. 08). Em 2006, a receita total declarada foi de R\$ 22.840.263,42 (fl. 17). A soma das receitas nos dois anos é, portanto, de R\$ 53.680.433,94, sem computar o IPI faturado. O valor considerado pelo Fisco, com IPI (fl. 5.820), para os dois anos, corresponde a R\$ 51.278.250,18. Sem o IPI, essa mesma receita total é de R\$ 49.374.349,53 (fl. 5.817);
- 135) diante desses números, e considerando que o Fisco criou uma presunção para encontrar a receita dita omitida, consistente na dedução, do somatório entre o valor presumido com base no art. 42 da Lei nº 9.430/96 (letra "a" da fl. 5.820) e de outras duas presunções inferidas sem base legal (letras "b" e "c" da fl. 5.820), das receitas declaradas, existe um excesso de receita omitida, pois a receita declarada foi deduzida a menor, em R\$ 4.306.084,41 (R\$ 53.680.433,94 - R\$ 49.374.349,53);
- 136) divergência similar pode ser inferida, se consideradas as receitas dos meses de dezembro de 2005 e 2006, informadas na coluna "E" do mapa em fl. 5.820, pois, conforme se comprova dos documentos juntados no Anexo V da impugnação (fls. 6.646/6.662), os valores corretos em 12/2005 e 12/2006 são, respectivamente, R\$ 2.275.978,85 e R\$ 2.781.591,47, o que gera uma diferença sobre a pretensa omissão de receita, apurada a maior, respectivamente, de R\$ 612.243,69 e R\$ 492.862,39;

- 137) ainda é preciso dizer que as pretensas omissões de receitas, identificadas nas colunas "a", "b" e "c" do mapa de fl. 5.820, aqui admitidas somente para argumentar, não podem ser consideradas como provenientes de receita bruta. Seguindo tal pressuposto, não podem servir de base de cálculo do Pis/Pasep e da Cofins no sistema cumulativo, em vista da decretação de inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998;
- 138) perante o que se destacou nessas linhas, caso sejam mantidas exigências, o que se admite apenas para possibilitar a argumentação, as deficiências apontadas neste item devem ser sanadas;

C.6) dos efeitos fiscais das omissões contestadas nos itens C.2, C.3, C.4 e C.5, supra:

- 139) somente para marcar a extensão dos efeitos decorrentes da combatida omissão de receitas, desenvolvidos nos itens C.2 a C.5, e das inconsistências arguidas no item C.5, requer-se sejam acolhidos os argumentos expostos e afastada a tributação do IRPJ, da CSLL, do Pis/Pasep e da Cofins, na parte calculada sobre a pretensa "receita bruta omitida", mostrada na coluna "I" do mapa de fl. 5.820;

D) Do IRRF sobre pagamentos efetuados, equivocadamente imputados pelo Fisco a beneficiários não identificados ou considerados sem causa:

- 140) primeiramente, conforme já arguido na parte inicial, entende a Recorrente que a discussão em torno do IRRF exigido com fundamento no art. 61 da Lei nº 8.981/95 (art. 674 do RIR/99) não deve integrar o presente processo, porque é matéria de competência da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais;
- 141) A DRJ, enfrentando a questão, expressou que *"esse procedimento não trouxe nenhum prejuízo para que o Contribuinte formalizasse sua defesa, não ocorrendo o cerceamento do direito de defesa alegado"* (fl. 74568)";
- 142) cabe registrar que a alegação, na impugnação, a respeito do tema, não carregava a reivindicação de reconhecimento de cerceamento do direito de defesa, pois estava voltada apenas ao cumprimento das normas do PAF, que, no caso, impõem processos apartados;
- 143) requer-se, portanto, que se devolva o processo à DRJ de origem, para a devida "separação", recomeçando-se seu trâmite naquela instância;
- 144) no mérito, segundo o antecipado na parte inicial deste recurso voluntário, vislumbra-se que o Fisco selecionou, conforme esclarece no item 6.3 do Relatório do Procedimento Fiscal (fl. 5.821), uma série de pagamentos de despesas próprias ou de obrigações de lojas franqueadas, estes últimos efetuados pela Recorrente enquanto administradora de recursos dessas mesmas lojas, tachando-os de pagamentos sem causa ou a beneficiários não identificados; os valores tributados na fonte, com base no disposto no art. 61 da Lei nº 8.981/95 (art. 674 do RIR/99), estão relacionados no Relatório do Procedimento Fiscal, às fls. 5.823/5.826, a partir dos quais o Fisco extraiu o imposto de renda pela aplicação da alíquota de 35% sobre a base reajustada, de R\$ 1.027.222,46, resultando numa importância que, somada

aos acréscimos de juros de mora e multa de ofício qualificada de 150%, alcançou um total de R\$ 3.028.002,57;

- 145) em primeiro lugar, todos os pagamentos considerados direcionados a beneficiários não identificados, ou que teriam sido pagos sem uma causa justificada, têm sua causa perfeitamente identificada, assim como seu destinatário, conforme mostra a contabilidade da empresa e extrato produzido, juntado em anexo (Anexo VI da impugnação - fls. 6.663/6.667);
- 146) vale registrar, inclusive, que o próprio autuante logrou êxito na comprovação de parte dos pagamentos suspeitos, "num total de R\$ 489.391,74, dentre os R\$ 1.899.370,11 intimados" (fl. 5.821), o que atesta a contabilização destes mesmos pagamentos;
- 147) ademais, não seria merecedora de fé a afirmação de que uma empresa, com volume tão acentuado de receita omitida (fl. 5.820), fosse efetuar pagamentos sem causa, via contabilidade;
- 148) como se observa da relação anexa (Anexo VI da impugnação - fls. 6.663/6.667), a maior parte dos pagamentos não pertence à fiscalizada, mas corresponde a obrigações das empresas franqueadas, cujas contas são administradas pela Jolly;
- 149) nesse rumo, na quase totalidade, os valores que o Fisco catalogou entre os destinados a beneficiários não identificados, ou sem causa, constam nos "extratos de franquia", consoante o exemplificado no Anexo I da impugnação (fls. 6.066/6.421);
- 150) um segundo ponto a impedir a procedência do lançamento de IRRF, ainda que não houvesse a comprovação cabal do destino e do objeto dos pagamentos questionados pelo Fisco, conforme acima arguido, situa-se na ausência da efetiva comprovação dos pagamentos a *beneficiários não identificados*, e por conexão *"sem causa"*, uma vez que os pagamentos questionados pelo Fisco foram efetuados por cheques nominiais, o que, por si só, já identifica o beneficiário, o qual, uma vez identificado, também faz emergir a causa do pagamento;
- 151) se isso não bastasse, ainda seria de se arguir a incoerência do procedimento fiscal, pois, quando o Fisco adotou o lucro arbitrado, decretou a incompatibilidade entre esse modo de tributação e a tributação de pagamentos considerados sem causa ou efetuados a beneficiário não identificado;
- 152) nessa ordem de idéias, torna-se necessário tecer considerações sobre o sistema de apuração da base de cálculo pelo lucro arbitrado, destacando a presunção de lucro e a decorrente presunção de custos/despesas que lhe é implícita:
- 152.1) segundo o disposto no artigo 47, § 1º, da Lei nº 8.981/95, quando conhecida a receita bruta, pode ser efetuado o pagamento do imposto de renda com base nas regras previstas para o regime de tributação do lucro arbitrado. Descortine-se, pois, que o arbitramento é uma modalidade de tributação do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, colocada à disposição do contribuinte, condicionada, todavia, à perfeita identificação da **receita bruta**;

152.2) nesse rumo, nos períodos posteriores a 1995, para a atividade comercial, o lucro arbitrado é quantificado por critério matemático raso, nos dizeres dos arts. 15 e 16 da Lei nº 9.249/95, à alíquota de 9,6% sobre a receita bruta;

152.3) depreende-se do texto legal que o legislador pressupõe, por ficção, custos e despesas operacionais equivalentes a 90,4% da receita bruta (100,00% - 9,6%). Assim, os custos e as despesas presumivelmente compreendidas nos 90,4%, por concepção do próprio sistema, não devem merecer indagações do Fisco quanto à destinação e, muito menos, merecer tributação exclusiva por *pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado*, se incomprovados. Trata-se de uma presunção *juris et de jure*;

152.4) por outro lado, essa mesma parcela da receita (90,4%) não poderá justificar fontes de financiamento para distribuição de lucros aos sócios, afinal presume-se gasta, ressalvada prova em contrário. A ressalva, única, legalmente prevista, refere-se à possibilidade de distribuição de lucros acima do lucro arbitrado, desde que devidamente comprovado pela contabilidade;

152.5) em coerência com esse pensamento, para consolidar a argumentação, uma empresa que optou pelo lucro arbitrado com base na receita conhecida, distribuiu o lucro no limite do arbitrado, não manteve escrituração e não comprovou qualquer despesa, não pode ser demandada pelo Fisco no intuito de lhe exigir IRRF sobre a diferença entre a receita bruta e o lucro arbitrado, sob o argumento de pagamentos sem causa ou a beneficiário não identificado;

152.6) portanto, sob esse prisma, a exigência de IRFF sobre os valores considerados pagos a beneficiário não identificado é incompatível com o modelo de tributação determinado pelo Fisco;

152.7) outra arguição, também forte o suficiente para derrubar a pretensão fiscal do lançamento em tela, é a presunção de distribuição automática das receitas omitidas. Ou seja, mesmo que tivessem ocorrido as omissões denunciadas, o que se admite para possibilitar a argumentação, ainda assim o lançamento ora hostilizado não poderia subsistir, já que tais valores, uma vez tributados pelo IRPJ, passam à disponibilidade dos sócios, por ficção de lei, e de forma isenta, uma vez que a partir de 1996, por força do contido no art. 10 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, os lucros passaram a ser isentos de tributação na fonte e na declaração do beneficiário;

152.8) há outro argumento importante na desconstituição dos fundamentos do lançamento em exame, segundo o qual, ainda que tivesse sido adotada a tributação com base no lucro real, carecem os autos de comprovação de pagamento a beneficiário não identificado. De forma alguma, constata-se a existência disso. O Fisco tenta suprir essa ausência recorrendo a uma presunção não autorizada em lei, contrariando a presunção em que se assenta o lucro arbitrado, que converge para assertiva de que 90,4% da receita bruta é despesa

presumida, sendo defeso ao Fisco indagar sobre a destinação de tais valores;

E) Da indevida qualificação da multa de ofício:

E.1) da indevida qualificação da multa sobre receitas contabilizadas e declaradas – ausência de dolo, fraude ou simulação:

- 153) primeiramente faz-se mister registrar o veemente protesto contra a inédita aplicação de multa qualificada de 150% sobre valores regularmente escriturados e declarados ao Fisco;
- 154) mesmo que coubesse exigência tributária complementar, em vista do arbitramento, sobre a receita escriturada e informada nas DIPJ de 2005 e 2006, o que se admite apenas para argumentar, indiscutivelmente não caberia a qualificação da multa de ofício, de 150%;
- 155) de acordo com a DRJ, a desclassificação da escrita, que redundou no arbitramento do lucro, justificaria a incidência de multa qualificada, inclusive sobre o lucro projetado a partir das receitas regularmente declaradas e informadas na DIPJ. *In casu*, o voto condutor do acórdão recorrido não mais apregoa que a contabilidade foi desclassificada por imprestável para a determinação do lucro real, mas *"decorreu por ações dolosas do Contribuinte com a finalidade de sonegar tributos"* (fl. 7.470);
- 156) além de não possuir embasamento legal a ilação do nobre Relator, os lançamentos que comprovadamente teriam sido efetuados com a intenção de sonegar, e não por erros ou deficiências outras, não estão claramente apontados;
- 157) é de referir que uma empresa que está acumulando prejuízos fiscais elevados e afundando-se em dívidas de toda ordem, encontra na escrituração contábil, e na adoção do lucro real, a melhor forma para não pagar impostos. Assim, se a contabilidade não se mantiver a contento, o último motivo que poderia ser alegado para justificar eventuais falhas seria a sonegação fiscal;
- 158) requer-se, assim, de plano, seja declarada improcedente a multa qualificada sobre os autos de infração de IRPJ, CSLL, Pis/Pasep e Cofins constituídas sobre os valores colhidos da declaração de rendimentos;

E.2) da indevida qualificação da multa sobre receitas omitidas por presunção – ausência de dolo, fraude e simulação:

- 159) nesta oportunidade, rechaça-se a multa qualificada sobre os tributos decorrentes nas pretensas omissões de receitas;
- 160) repisa-se não estar configurada a hipótese de omissão de receita pretendida pelo Fisco, o que, por si só, faz sucumbir a multa de ofício, mesmo que mantido o arbitramento por irregularidades na escrituração, o que se admite por hipótese;
- 161) entretanto, mesmo admitindo, para argumentar, restar a exigência sobre a pretensa omissão de receita discriminada na coluna "I" da planilha de fl. 5.820, a incidência da multa exasperada, de 150%, também não pode prosperar, porquanto carecem os autos da prova de fraude, simulação ou conluio, nos termos dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, o que é

imprescindível para o agravamento da multa. Vale lembrar que, em caso de dúvida, em consonância com o art. 112 do CTN, a lei que comina penalidades deve ser interpretada de maneira mais favorável ao contribuinte;

- 162) conforme a DRJ, vários seriam os fundamentos que sustentariam a multa qualificada: o primeiro seria a *"elaboração da contabilidade completamente viciada para ocultar resultados"* (fl. 7.469 v). Todavia, mesmo admitindo, por hipótese, haver irregularidades na contabilidade, que sequer foram cabalmente comprovadas, não há qualquer indicativo preciso de que as pretensas irregularidades objetivaram ocultar resultados, mesmo porque a empresa estava mergulhada em graves prejuízos;
- 163) o segundo ponto alegado pelo acórdão recorrido diz respeito à *"omissão de receitas"* (fl. 7.469 v), embora não apontados, especificamente, os aspectos em que estaria presente o dolo, a fraude ou a simulação. Porém, essas omissões não estão comprovadas. Há, sim, presunções de omissão de receitas por depósitos bancários (cujas origens foram comprovadas - item 2.2.3 do Recurso Voluntário). Como é cediço, meras presunções de omissão de receitas, mesmo que legais, não induzem à presunção de dolo, fraude ou simulação, necessários para a qualificação da multa de ofício;
- 164) as demais omissões de receitas autuadas, inconsistentes, decorrem de valores derivados de empresas franqueadas que transitaram pela Recorrente, em razão dos serviços de administração que esta presta àquelas, conforme o exposto acima. Se computados esses valores, que são receitas de empresas independentes e autônomas (as lojas franqueadas), estar-se-á tributando, na Recorrente, duas vezes a mesma venda: uma, da Jolly para as lojas franqueadas, cuja receita é a declarada e escriturada, e outra, da venda das lojas franqueadas para os consumidores finais. Esta pretendida dupla tributação está claramente expressa no voto condutor do acórdão recorrido: *"Enfim, há uma série de fatos, fortes e convergentes que evidenciam que as pessoas jurídicas que atuam no comércio varejista como franqueadas da marca DATELLI fazem parte de um mesmo grupo, gerido pelos irmãos Abibichequer, tendo sido usadas, interpostas pessoas para ocultar a relação direta de comando e propriedade"* (fl. 7.467);
- 165) o terceiro ponto que a DRJ relaciona para manter a multa qualificada é a *"ocultação da causa e dos beneficiários de pagamentos efetuados"* (fl. 7.469 v). Tal "ocultação" não pode prosperar, uma vez que todos os valores considerados pagos a beneficiários não identificados foram efetuados mediante cheques nominais, cuja causa de pagamento está na contabilidade. Não há, portanto, no caso, qualquer aspecto doloso que o fisco tenha comprovado;
- 166) o quarto ponto pelo qual a DRJ justifica a manutenção da multa de 150% está na presumida *"utilização pelos reais proprietários da sociedade, de interpostas pessoas com a finalidade de se manterem livres das consequências de suas condutas delituosas e acumular patrimônio em outra pessoa jurídica também controlada de forma oculta (item 8 do relatório)"* (fl. 7.469 v). Essa proposição, em que flagrantemente transparece a quebra do *princípio administrativo da impessoalidade*, por parte do autuante (ver item 1.2 deste recurso Voluntário), foi cabalmente refutado pelos pretensos

"proprietários da sociedade" em suas defesas de fls. 6.682/6.705, por meio das quais requerem a exclusão da qualificação de responsáveis solidários pelos débitos tributários aqui discutidos, formalizados contra a empresa Jolly;

- 167) um último ponto, indicado pela DRJ para sustentar a multa qualificada, diz respeito a pretensos *"empréstimos não comprovados"* (fl. 7.469 v). Mais uma vez, além de não comprovar a hipótese apontada, não foi esclarecido como os empréstimos não comprovados poderiam contribuir, dolosamente, para subtração de tributos, afinal, sob o ponto de vista do Fisco, se não foram comprovados os empréstimos, certamente estes não existiram, situação em que não poderiam produzir qualquer efeito sobre o lucro arbitrado, a não ser que se utilize a escrituração como boa para inferir situações favoráveis ao lançamento e imprestável para efeitos favoráveis à Recorrente;
- 168) a propósito, praticamente todas as inferências trazidas aos autos para assentar a multa qualificada estão baseadas em lançamentos contábeis, malgrado tenha o Fisco considerado imprestável a escrita contábil;
- 169) ainda, vale repisar que descabe a multa qualificada quando as receitas ditas omitidas, sobrepostas àquelas declaradas, têm suas origens em presunções, sequer admitidas na forma de apuração da base de cálculo do lucro arbitrado;
- 170) não justificam, também, as quatro alegações apresentadas no Relatório do Procedimento Fiscal, em seu item 7.4 (fl. 5.829). Estas não conferem com a realidade, e mesmo que elas fossem verdadeiras, o que se admite para possibilitar a argumentação, ainda assim não provariam ação dolosa para reduzir tributos;
- 171) em exame cuidadoso das referidas "provas de ação dolosa" do Relatório Fiscal, vê-se que os argumentos do Fisco, para justificar a qualificação da multa de ofício, na verdade não passam de alegações de irregularidades formais ou meros vícios contábeis. Estes, todavia, não podem ser arguidos para justificar qualquer medida fiscal, uma vez que a contabilidade foi afastada, com o consequente arbitramento do lucro;
- 172) também o segundo ponto realçado pelo Fisco como relevante para o agravamento da multa, isto é, a *"apresentação de declarações à RFB oferecendo valores, substancialmente menores à tributação baseados em uma contabilidade completamente irregular"* (fl. 5.829), não mostram eventual fraude. É preciso dizer que as declarações foram feitas em total conformidade com a escrituração, o que novamente leva o argumento do Fisco para os alardeados vícios de escrituração;
- 173) a *"ocultação da causa e dos beneficiários de pagamentos efetuados"* (fl. 5.829) que o Fisco teria constatado, além de inverídica (item 2.3 do Recurso Voluntário - Anexo VI da impugnação - fls. 6.663/6.667), também não é motivo para o agravamento. Segundo o próprio Fisco, isso *"levou à imprestabilidade da contabilidade"* (fl. 5.829), o que, como já se disse, não justifica a qualificação da multa sobre tributos inferidos a partir de presunções de omissões de receitas identificadas em procedimentos apartados da contabilidade;

- 174) aliás, se o motivo foi a fraude no *"pagamento sem causa ou a beneficiários não identificados"*, o que não se comprova nos autos, a multa qualificada até poderia incidir sobre o IRRF, não sobre os demais tributos;
- 175) outrossim, a pretensa *"utilização, pelos reais controladores da sociedade, de interpostas pessoas com o fim de se manterem livres das consequências de suas condutas delituosas e acumular patrimônio em outra pessoa jurídica também controlada de forma oculta"* (fl. 5.829), razão também apontada pela DRJ, acima comentada, além de ser uma afirmação leviana, desconstituída de qualquer cunho real, não justifica a qualificação da multa inferida sobre receitas presumivelmente omitidas;
- 176) *in casu*, todas as pretensas receitas foram inferidas, e repise-se, incorretamente, sobre a movimentação financeira colhida da contabilidade e de contas bancárias, estas todas mantidas e controladas em nome da fiscalizada;
- 177) ante o exposto, caso se entenda devido algum tributo, requer-se o afastamento da qualificação da multa, por improvados a fraude, a simulação ou o conluio;
- 178) por fim, pede-se o seguinte:
- 178.1) seja determinada a devolução dos autos do presente processo à DRJ de origem, para que essa repartição exclua destes autos o lançamento de IRRF, constituindo novo processo, reiniciando a tramitação naquela DRJ, com reabertura de prazo para impugnação, tendo em conta que o auto de infração de IRRF, fundamentado no art. 61 da Lei nº 8.981/95, não é reflexivo do auto de infração matriz de IRPJ, a atrair a competência da Segunda Seção do CARF;
- 178.2) em segundo lugar, seja acolhida a razão preliminar de nulidade do julgamento de primeiro grau, em vista do aperfeiçoamento do lançamento na fase litigiosa, conforme relatado ao final do item 1.1 deste recurso voluntário;
- 178.3) o cancelamento do auto de infração de IRPJ e dos reflexos ora acostados a estes autos, por carência de liquidez e certeza dos créditos tributários objeto desses lançamentos, uma vez que os autos não contêm provas seguras da ocorrência dos fatos geradores dos tributos lançados - requisito exigido pelo artigo 112 do CTN;
- 178.4) sejam recebidas as razões de mérito deste recurso voluntário para julgamento, caso não acolhidas as reivindicações anteriores, declarando-se a ineficácia das exações de IRPJ, CSLL, Pis/Pasep, Cofins e IRRF;
- 178.5) sejam afastados todos os efeitos tributários paralelos decorrentes da denunciada *"interposição fraudulenta"* (fl. 5.830), notadamente em relação à responsabilização solidária de terceiros, porque totalmente insubsistentes as arguições que a justificam, apresentadas pelo Fisco no item 8 do Relatório do Procedimento Fiscal.

O presente processo constou da pauta da 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara do CARF, para julgamento do recurso voluntário no dia 05/12/2012, quando se deliberou no sentido de se sobrestar a apreciação do referido apelo até o trânsito em julgado do acórdão prolatado pelo Supremo Tribunal Federal, no julgamento do Recurso Extraordinário n 389.808/PR.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Flávio Franco Corrêa, Relator.

Na interposição do presente recurso, foram observados os requisitos de recorribilidade. Dele conheço.

Inicialmente, cabe destacar que Luiz Eduardo Dutra Abichequer, César Dutra Abichequer e Budelli Assessoria Comercial Ltda não manifestaram interesse recursal, deixando de apelar contra a decisão de primeira instância que não lhes deferiu o pedido de afastamento da sujeição passiva.

Passa-se, então, às razões recursais da fiscalizada, Jolly Comércio de Calçados Ltda.

1) ANULAÇÃO DO JULGAMENTO EM PRIMEIRA INSTÂNCIA

Afirma a Recorrente que a autoridade *a quo* baseou-se em informações inseridas nos autos no decorrer da fase de julgamento, a caracterizar aperfeiçoamento do lançamento. Acrescenta, ainda, que tais informações foram coligidas pelo Espei/10ªRF, descrevendo-as em relatório não apresentado à Recorrente para análise e defesa antes do preparo tempestivo da impugnação, não obstante tenham servido ao julgador de primeiro grau, na fundamentação do que restou decidido naquela instância.

Com efeito, a impugnação das exigências impulsionou o órgão julgador ao exame do material probatório à luz da legislação aplicável. Desse exame exsurgiu a necessidade de diligência, conforme o explicitado pelo relator do julgamento da impugnação, em Despacho datado de 16/12/2009, às fls. 6.717/6.719 (v. 34). Nessa ocasião, o relator salientou o seguinte:

“2. Na impugnação tempestiva das fls. 5979 a 6065, dentre outras alegações, o interessado menciona que as pretensas omissões de receitas constituem, em grande parte, receitas das suas lojas franqueadas, ou seja, naquelas em que a responsabilidade pela administração dos recebimentos pelas vendas e dos pagamentos devidos por elas, caberia à autuada. Da mesma maneira, os pagamentos a beneficiários não identificados se referem a pagamentos de obrigações das franqueadas. Dessa forma, o agente fiscal teria tributado receitas com vendas que não pertenceriam à fiscalizada. Junta documentos à sua impugnação, dentre outros, "extratos de franquia", de fls. 6067 a 6337, "relação das empresas franqueadas", de fls. 6423 a 6426 e "termos de afiliação" de estabelecimento para utilização do sistema de cartão de crédito/débito, de fls. 6428 a 6453.

3. Analisando a documentação trazida pelo impugnante, verifica-se que a mesma é parte importante para o deslinde do litígio. **Entretanto, a mesma se mostra incompleta, como é o caso da "relação de empresas franqueadas"**, documento não assinado, fls.6423/6424, onde estariam indicadas em vermelho (em negrito) as franqueadas cujos recursos financeiros seriam administrados pela autuada, e pelo fato de que, na impugnação, a autuada menciona, fls. 6021, que a Visanet teria criado um número de controle específico (fictício) de CNPJ, mas não junta nenhum documento dessa administradora de cartão.

3.1. Além disso, são apresentadas informações não muito claras, que necessitam de maiores esclarecimentos, como por exemplo o fato de que a assinatura do "termo de filiação" da franqueada "Datelli Barra Salvador", CNPJ 73.646.861/0002-04, fl. 6438, ter sido firmada por Jony Jesus Carvalho Hernandez, que também é sócio quotista e administrador da autuada, fls. 5049.

4. Em razão do exposto, **entendo que são necessários maiores esclarecimentos** a respeito das operações com as empresas franqueadas, cujos recursos financeiros seriam administrados pela autuada. Dessa forma, **proponho seja encaminhado o presente processo à repartição de origem, em diligência**, para que a fiscalização esclareça e junte os seguintes documentos a respeito dessas empresas:

a) Considerando que os "Contratos de Franquia" são celebrados com terceira empresa, no caso a empresa franqueadora Budelli Assessoria Comercial Ltda, fls. 287 e seguintes, intimar a autuada a apresentar as cópias das autorizações da franqueadora para a autuada administrar as contas das franqueadas, conforme afirmação contida na impugnação, fl. 6004, *"Neste passo, ao abrigo do contrato de franquia, a Fiscalizada, franqueadora, administra os recebimentos e pagamentos de lojas franqueadas "*.

b) Considerando a informação do impugnante de que administra os pagamentos e recebimentos de, em média, 35 loja franqueadas, fls. 6021, intimar a autuada a informar em documento assinado, o nome e o CNPJ das empresas franqueadas para as quais prestou a alegada prestação de serviços de administração, no período fiscalizado;

c) Considerando a utilização do termo "controlada" no relatório de remessas de recursos financeiros originados das operações de desconto de cheques pré-datados, fl. 2484, diligenciar a respeito da possível existência de alguma relação societária entre a autuada e as lojas franqueadas mencionadas no item precedente;

d) Intimar a autuada a apresentar todos os "termos de filiação", devidamente assinados pelos representantes das franqueadas mencionadas no item "b" acima, cujos recursos financeiros foram administrados pela autuada no período fiscalizado, referente às administradoras "Hipercard" e "Visa";

e) Intimar as administradoras "Hipercard" e "Visa" a informar com quem são mantidos os contatos para celebrar os "termos de filiação" referidos no item anterior, bem como que sejam fornecidos cópias dos referidos "termos de filiação" das lojas franqueadas mencionadas no item "b" acima;

f) Confirmar a informação junto às duas administradoras, "Hipercard" e "Visa", de que as mesmas teriam criado, por conta própria, números de controle específico (*fictícios*) de CNPJ para a Jolly, com a finalidade de possibilitar que a destinação dos recursos oriundos das operações de vendas das lojas franqueadas fossem destinados/creditados nas contas bancárias da autuada;

g) Intimar a franqueada "Datelli Barra Salvador", CNPJ 73.646.861/0002-04, bem como a administradora "Hipercard", a informar o motivo do "termo de filiação" da fl. 6438, ter sido assinado por Jony Jesus Carvalho Hernandez, terceira pessoa na operação;

h) Após os procedimentos de diligência, dar ciência ao contribuinte do respectivo relatório fiscal e dos documentos juntados, com a abertura de prazo à autuada para manifestação complementar, querendo." (grifei em negrito)

Depois de acolhida a proposta de diligência, baixaram-se os autos para a DRF de origem a fim de atender o que fora determinado pela Turma julgadora de primeira instância, que especificou, ao todo, sete verificações complementares, consoante o descrito nas alíneas "a" a "g" do item 4 do mencionado Despacho de diligência, à fl. 6.718, acima reproduzido.

Ao final dos anteditos trabalhos de investigação complementar voltados ao cumprimento da ordem da DRJ, a Fiscalização emitiu o Relatório de Diligência às fls. 7.430/7.435 (v. 37), com a explicação dos procedimentos adotados e dos fatos apurados ao cabo das pesquisas empreendidas, reunindo-se, a tal respeito, a farta documentação acostada às fls 6.720 e seguintes, conforme expõe o Auditor-Fiscal encarregado da elaboração do citado Relatório.

Chama a atenção o teor do item "a. 4" do Relatório de Diligência, à fl. 7.433, do qual se destaca que o responsável pela execução desse trabalho, com o intuito de responder o item "c" do Despacho de Diligências da DRJ, supra, juntou as peças probatórias abaixo:

- 1) **"relatório "Informação de Pesquisa e Investigação" e seus anexos, encaminhados pelo Escritório de Pesquisa e Investigação na 10ª Região Fiscal às fls. 6920 a 7.427; (grifei)**
- 2) documentos às fls. 6757 a 6.8063, compreendendo termos de intimação a cartórios para a apresentação de cópia de procurações, as respostas e as procurações apresentadas pelos mesmos."

Contudo, avulta-se desse mesmo item "a. 4", à fl. 7.433, a afirmativa lançada pelo Auditor-Fiscal Alfeo Cembranel, subscritor da peça, de acordo com a qual a designada "Informação de Pesquisa e Investigação", e os respectivos anexos, encaminhados pelo Escritório de Pesquisa e Investigação na 10ª Região Fiscal, fazem parte do Relatório de Diligências. E mais: deu-se ciência à Recorrente do inteiro teor do que restou consignado neste Relatório de Diligência, à luz da intimação anotada às fls. 7.435/7.436, com AR datado do dia 22/09/2010, à fl. 7.437, abrindo-se prazo para a defesa da Interessada, a qual compareceu aos autos no dia 28/09/2010, entregando à Delegacia de Julgamento, por intermédio da repartição de origem, o documento às fls. 7.440/7.445, intitulado "Manifestação sobre Diligências, pelo

qual expôs o elenco dos argumentos que julgava necessários à pretensão defensiva, reiterando e reforçando sua oposição à autuação fiscal

Diante disso, não pode prosperar a assertiva de que a DRJ baseou-se em arcabouço probatório suprimido da cognição tempestiva da Recorrente. Visível está que fora científica do relatório "Informação de Pesquisa e Investigação" e seus anexos, encaminhados pelo Escritório de Pesquisa e Investigação na 10ª Região Fiscal, às fls. 6920 a 7.427. Também é irretocável que se conferiu à Recorrente a oportunidade de se contrapor ao indigitado relatório e às demais apurações decorrentes da realização da diligência determinada pelo órgão julgador. Assim, o julgador não estava sob qualquer restrição que obstava o exame do citado relatório, para conhecer dos fatos nele narrados e formar sua convicção, tendo em conta todo o conjunto probatório e os argumentos da defesa e da acusação, à luz da legislação aplicável.

A Recorrente também relata que, não obstante terem sido refutadas as deduções acerca de pretensos erros nos lançamentos contábeis, narrados pelo Fisco de forma imprecisa e genérica, consoante as respostas às intimações e a tese defensiva do item 2.1 da impugnação, a DRJ sintetizou alguns aspectos sem se referir às páginas em que as provas que subsidiariam aquelas inferências pudessem ser encontradas, mantendo, entretanto, a desclassificação da escrita.

Mais à frente, salienta a Recorrente que a DRJ não analisou com rigor sua contabilidade, rejeitando, inclusive, o pedido de perícia, preferindo, ao revés, apoiar-se em ilações genéricas e confusas concebidas pelo autuante, tão somente com o propósito de confirmar a condenação da escritas contábil à imprestabilidade.

Sobre tais argumentos, cumpre dizer que o julgador não está obrigado a indicar as folhas dos autos onde se acham as provas em que se sustenta. No entanto, assim se expressou o relator da DRJ, quando do julgamento em primeira instância, às fls. 7.463/7.464:

"Os fatos apresentados e a maneira como os registros contábeis do contribuinte foram efetuados levaram a Fiscalização a desclassificar a escrita contábil da autuada, uma vez que a mesma apresentava sérios vícios, mostrando-se imprestável para a apuração do lucro real, que assim são resumidos:

a) Há uma verdadeira "confusão patrimonial" na contabilidade da autuada ao efetuar os recebimentos pelas vendas e os pagamentos das obrigações das lojas franqueadas ditas de terceiros, não se identificando, nas suas contas patrimoniais, "Caixa" e "Bancos", o que são recursos próprios e o que seriam de terceiros, o que ocasionou a ocorrência de "saldos credores de caixa" - itens 2 e 2.1 do relatório deste voto.

b) Reforça a tese de "confusão patrimonial", o fato do contribuinte ter juntado à impugnação "extrato de franquia" de empresa dita de terceiro (fls. 6.192 - 6.336), onde se verifica que em jan/2005 ocorreu um saldo negativo nesse extrato de R\$ **865.051,85**, que, no decorrer do tempo, até dez/2006, este saldo negativo só foi aumentando, para R\$ **1.915.560,25**, ou seja, a autuada estaria "financiando" as operações de sua franqueada em mais de R\$ 1.000.000,00, vindo em desacordo com o alegado pelo impugnante de que estaria passando por graves problemas financeiros à época. (grifei)

c) Pagamentos de obrigações da Jolly, efetuados por terceiros (Exicon), por conta e ordem da primeira, sem transitar pela contabilidade da autuada.

d) falta de contabilização de despesas financeiras e de despesas com o IOF referente às operações de desconto de cheques pré-datados no banco Safra.

e) contabilização de recebimentos com vendas, sejam próprias ou ditas de terceiros, transitando apenas em contas patrimoniais, sem compor as contas de resultado para apuração do lucro.

f) contabilização de empréstimo fictício.

g) falta de controles específicos na contabilidade para separação das operações próprias e ditas de terceiros, referente às operações de desconto de cheques, no montante de R\$ **11.430.353,31**, e às operações de recebimentos de valores originados de cartões de crédito/débito, no montante de R\$ **48.665.698,06** (fl. 5.810). (grifei)

Os registros contábeis contêm, sinteticamente, os seguintes vícios:

a) A autuada registrou contabilmente nos anos de 2005 e 2006 um valor total de R\$ **14.801.565,87**, a crédito de despesas tendo como contrapartida o registro a débito de contas de passivo de bancos, cujos lançamentos o próprio contribuinte não conseguiu explicar a motivação. (grifei)

b) Os valores recebidos dos clientes (débito nas contas Bancos conta-corrente ou Cartões a receber e a crédito na conta Caixa) é superior a mais do que o dobro do valor baixado de clientes (duplicatas a receber), quando deveriam ser valores iguais/similares.

c) Vários cheques emitidos pela própria Jolly para suprimento da conta Caixa foram contabilizados a crédito da conta Banco Bradesco e a débito de Caixa, mas permaneceram compondo o saldo do Caixa, mesmo após a sua compensação.

d) Transferência de valores da Jolly para a Budelli, que foram utilizados para o pagamento de obrigações desta última, cuja contabilização se deu apenas em contas patrimoniais da primeira (Bancos a crédito e Caixa a débito), sem qualquer justificativa quanto à motivação dessa transferência e da sua contabilização por parte da Jolly.

e) Pagamento de obrigações da Jolly sem registro na sua contabilidade. Como exemplo, a fiscalização demonstra que, em 10/11/2006, um total de R\$ **76.985,45** em títulos (cheques) foram vendidos à Exicon, o que resultou num valor líquido de R\$ **72.857,61**. Desse valor, R\$ **2.357,99** foram depositados na conta da autuada no Banco Safra (fl. 2.351), sendo que o restante foi pago pela Exicon, por conta e ordem da Jolly, a uma série de fornecedores da autuada (fls. 2.352 a 2.360), sem transitar pela contabilidade da autuada. (grifei)

f) Baixa de conta passiva ("Banco Safra - Adiant. Desc. Cheque Pré") tendo como contrapartida outra conta do passivo, mas no Exigível a longo prazo ou baixado contra despesas, principalmente despesas com perdas de estoque.

g) Foram localizados na conta da Jolly, no Banco Safra, dois depósitos de R\$ **200.000,00** cada, totalizando R\$ **400.000,00**. Por sua vez, a Jolly contabilizou esses depósitos como sendo empréstimos do Banco Safra e do Banco Itaú, não conseguindo explicar o motivo e nem trazer qualquer documento que justificasse tal contabilização." (grifei)

Como se percebe, são vários os motivos para desclassificar a contabilidade da autuada. Não havia como a fiscalização aceitar a apuração do

lucro nos moldes do que foi apresentado pelo Contribuinte. Durante o procedimento fiscal, a Fiscalização possibilitou ao Contribuinte a oportunidade de refazer/ajustar a sua contabilidade segundo as leis comerciais (fls. 180 - 181), o que não foi aceito pela autuada (fls. 182 - 183). (grifei)

Os argumentos trazidos na impugnação, sem provas concretas de que a Fiscalização equivocou-se no seu relato em torno dos erros apurados na sua escrituração contábil, não insuficientes para afastar o arbitramento do lucro. Mesmo se houvesse alguma dúvida quanto às irregularidades apontadas pela Fiscalização (no caso o critério temporal de reconhecimento das receitas), mesmo assim, o arbitramento do lucro seria mantido, tendo em vista que as demais descritas no relatório fiscal conduzem a esse procedimento. (grifei)

Assim, a inexistência de uma escrituração contábil confiável levou à impossibilidade da Fiscalização apurar o resultado tributável com base no lucro real, adotando o critério do lucro arbitrado.” Justifica-se o arbitramento do lucro sempre que houver falta de escrituração na forma das leis comerciais e pela existência de vícios caracterizados por erros e deficiências na escrituração contábil, sendo pacífico a utilização desse critério de apuração do lucro, **com respaldo no art. 530, inciso II, do RIR/99**, abaixo transcrito para melhor clareza: (grifei)

Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º):

I - o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;

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

- a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou
- b) determinar o lucro real;

Em face do texto legal transcrito, não se põe em dúvida que as pessoas jurídicas, sujeitas à tributação com base no lucro real, devem possuir escrituração contábil completa e atualizada, com obediência à legislação vigente e aos princípios e convenções geralmente aceitos em Contabilidade.

Por isso mesmo, quando intimados pelo Fisco, devem exhibir os documentos e os livros comerciais e fiscais que lhes foram solicitados, em boa ordem, escriturados e em dia.

Se não o fizerem, ou não estiverem em condições de fazê-lo, torna-se inviável, ou impossível verificar qual o verdadeiro lucro real e, por consequência, se pagaram ou não os tributos devidos.

Daí a autorização legal para o arbitramento do lucro, nos casos previstos no art. 530 do RIR/1999.

Dessa forma, não efetuadas as correções/ajustes em sua contabilidade, o arbitramento do lucro restou como única alternativa para apuração dos resultados da autuada e foi corretamente aplicado pelo agente do Fisco. A elaboração de livros auxiliares proposta pelo Contribuinte não altera os valores dos

resultados apurados pelo Contribuinte, não saneando os vícios detectados pela Fiscalização. (grifei)

Salienta-se, que essa forma de apuração do lucro não constitui uma penalidade para o contribuinte, mas apenas uma das maneiras possíveis de valoração do lucro tributável.

Por outro lado, é verdade que a determinação do imposto a ser lançado deve seguir o regime de tributação a que estiver a pessoa jurídica no período de apuração a que corresponder a omissão (art. 288 do RIR/1999), que no caso, seria o lucro real. Porém, como visto, a escrituração contábil contém deficiências que não permitem a apuração pelo lucro real, justificando a apuração do imposto pelo lucro arbitrado.

Também, os motivos que levaram a desclassificar a escrita contábil estão exaustivamente descritos pela Fiscalização, não ocorrendo prejuízos para o Contribuinte efetuar a sua defesa.

Assim, pelas irregularidades apontadas, a autoridade tributária ficou impossibilitada de verificar a exatidão do lucro real, devendo o arbitramento do lucro ser mantido."

Portanto, está cristalina a fundamentação do julgado, com a descrição de fatos - que nada têm de ilações genéricas, com a indicação precisa de números - e do preceito normativo que alcança aqueles fatos, dando lastro ao arbitramento, o que não satisfaz à Recorrente, por óbvio. Daí, todavia, não se deve pretender que o julgador responda a relatórios. Deve, sim, esperar fundamentação suficiente, em sintonia com o seguinte julgado:

“ALEGAÇÃO NÃO ENFRENTADA. OMISSÃO INEXISTENTE. REJEIÇÃO DOS EMBARGOS. O julgador não fica obrigado a manifestar-se sobre todas as alegações das partes, nem a ater-se aos fundamentos indicados por elas ou a responder, um a um, a todos os seus argumentos, quando já encontrou motivo suficiente para fundamentar a decisão, o que de fato ocorreu.” (Acórdão nº 1302-001.616 – 3ª Câmara/2ª TO – sessão de 25/11/2014)

Não se pode dizer que o julgamento em primeira instância carrega falha letal, por ter deixado de rebater a cada ponto da defesa. Para o relator, os argumentos da impugnação careceram de provas concretas de que a Fiscalização tenha incorrido em erro. Os sete vícios do elenco anotado pelo relator, acima, continuaram incólumes, pela fragilidade dos argumentos expostos pela então impugnante.

Quanto ao indeferimento da prova pericial, há de se destacar que o julgador conhecedor da matéria técnica examinada dificilmente necessita da opinião de outro especialista no mesmo assunto. Ora, é cediço que os auditores-fiscais são submetidos a rigoroso concurso público que lhes exige aprovação em prova de contabilidade, mesmo porque, rotineiramente, terá de se debruçar sobre livros contábeis, na execução de seus afazeres profissionais.

Ademais, pode ser que o julgador tenha de requerer diligência para confirmar algum fato duvidoso, mas, se inexistir dúvida sobre matéria fática, a diligência não se mostrará necessária. Outrossim, não se pode conceber, como assinalado pelo relator da instância *a quo*, o emprego da prova pericial e o pedido de diligência para fins de obter material probatório cuja produção esteja na órbita dos encargos do recorrente. Firme nessa direção, o relator sustentou que o quesito formulado poderia ser respondido mediante a apresentação de documentos que

estão sob a guarda e a conservação do próprio peticionário. Quanto a isso, também lhe dou razão.

Improcede, pois, o pedido de anulação da decisão recorrida.

2) INVALIDAÇÃO DO PROCEDIMENTO FISCAL

Em primeiro plano, depara-se com o alegado comportamento abusivo do Auditor-Fiscal autuante, quando no desempenho de diligência fiscal sob autorização judicial.

Nesse ponto, carecem os autos das evidências de que o alegado comportamento abusivo do agente público, no curso da antedita diligência, tenha malferido direitos fundamentais, coletando provas por meio de atos ilícitos, assim ultrapassando os limites legais que dimanam do senso de razoabilidade, exigíveis ao exercício dos poderes-deveres previstos em lei para a prática da atividade fiscalizatória, ou se, de alguma forma, afetou-se a defesa, excluindo da Recorrente a oportunidade de conhecer os fatos da causa e de se contrapor tempestivamente à acusação.

Em outro norte, a Recorrente alega que a diligência executada em cumprimento à ordem da autoridade julgadora fora realizada por dois Auditores-Fiscais, um albergado pelo MPF nº 10.1.01.00-2010-01854-5, emitido pelo Delegado da DRF/Porto Alegre (que não jurisdiciona o município da Recorrente), e outro, sem autorização administrativa, de nome Bernardo Silva Rego de Saboya Fiusa, o mesmo que conduziu o procedimento fiscal encerrado com o auto de infração sobre o qual controvertem a Fazenda Nacional e a Recorrente. Diante disso, sustenta que a inexistência de autorização, em MPF, para a participação em trabalho fiscal constituiria situação irregular característica de desvio de finalidade.

No entanto, cabe assinalar que, na época em que se executou a diligência autorizada pelo MPFnº 10.1.01.00-2010-01854-5, mencionado pela Recorrente, vigia a Portaria RFB nº 11.371/2007, que dispunha sobre o planejamento das atividades fiscais e estabelecia normas para a execução de procedimentos fiscais relativos aos tributos e às contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Consoante o *caput* do artigo 17¹ da referida Portaria RFB nº 11.374/2007, outros servidores, Auditores-Fiscais ou não, poderiam participar do desenvolvimento de procedimento fiscal em curso, desde que acompanhados de Auditor-Fiscal designado em MPF, sob a responsabilidade deste. Portanto, nada havia de irregular quanto à presença de um Auditor-Fiscal designado em MPF, junto de outro, não designado.

Não bastasse o argumento anterior, deve-se, ainda, acrescentar que o MPF é mero instrumento de controle administrativo. Isto é, o MPF era (não é mais, porque extinto) criação de um ato normativo de índole administrativa, despido, como tal, de aptidão para interferir no procedimento fiscal regulado pelo Decreto nº 70.235/1972, como também carecia de força jurídica suficiente à subtração do poder de fiscalização conferido à autoridade fiscal por ato normativo aprovado pelo Parlamento, no curso de devido processo legislativo. Essa fragilidade é expressa na jurisprudência do CARF, como evidenciam os seguintes julgados:

¹ Art. 17. No curso do procedimento fiscal, outros servidores, AFRFB ou não, poderão participar de seu desenvolvimento desde que devidamente identificados e acompanhados de AFRFB designado, sob a responsabilidade deste.

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 2005

NULIDADE DO LANÇAMENTO. AUSÊNCIA DE NOTIFICAÇÃO DO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O MPF é instrumento de controle gerencial, e que eventual irregularidade poderia, no máximo, dar azo a procedimento interno de natureza administrativa, mas nunca invalidar o lançamento de crédito tributário, cuja competência é deferida por lei aos ocupantes do cargo de Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil.” (Acórdão nº 1301-002.056, rel. Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza, sessão de 09/06/2016)

“Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2010

MPF. CONTROLE INTERNO DA ADMINISTRAÇÃO. EVENTUAIS FALHAS NÃO REPERCUTEM NO LANÇAMENTO.

O mandado de procedimento fiscal possui ínsita natureza de instrumento de controle interno da administração, portanto eventuais omissões ou incorreções nele presentes não contaminam o lançamento tributário efetuado em observância ao art. 142 do Código Tributário Nacional.” (Acórdão nº 2402-005.270, relator Conselheiro Ronnie Soares Anderson, sessão de 11/05/2016)

“Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF) - Os vícios formais no MPF não tem o condão de anular lançamento, vez que não há no Decreto 70.235/72 tal previsão a ensejar sua anulação.” (Acórdão nº 3402-003.060, relator Conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire, sessão de 17/05/2016)

No mais, é preciso esclarecer que as atribuições do Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil estão contempladas no artigo 6º da Lei nº 10.593/2002 (com a redação dada pela Lei nº 11.457/2007)². Nesse dispositivo, prevê-se que o agente fiscal da União é

² Art. 6º São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil: (Redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007) (Vigência) I - no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil e em caráter privativo: (Redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007) (Vigência) a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário e de contribuições; (Redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007) (Vigência) b) elaborar e proferir decisões ou delas participar em processo administrativo-fiscal, bem como em processos de consulta, restituição ou compensação de tributos e contribuições e de reconhecimento de benefícios fiscais; (Redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007) (Vigência) c) executar procedimentos de fiscalização, praticando os atos definidos na legislação específica, inclusive os relacionados com o controle aduaneiro, apreensão de mercadorias, livros,

competente para constituir o crédito tributário mediante lançamento (inciso I, “a”); executar procedimentos fiscais, com a prática de atos definidos em legislação específica, inclusive os relacionados à apreensão de mercadorias, livros, documentos e materiais (inciso I, “c”); e examinar a contabilidade de sociedades empresariais, empresários, órgãos, entidades e fundos e demais contribuintes (inciso I, “d”).

Ainda, mostra-se imprescindível o pronunciamento de que a execução de diligência por servidor competente de jurisdição diversa da jurisdição do domicílio tributário do sujeito passivo não é causa, por si só, para a invalidação do procedimento fiscal, nos termos do § 2º³ do artigo 9º do Decreto nº 70.235/1972.

Tendo em conta o que se expôs, anteriormente, não procede o pedido de invalidade do procedimento fiscal.

3) APARTAÇÃO DO AUTO DE INFRAÇÃO DE IRRF

Por fim, também em sede de preliminar, recusa-se o pedido de que o auto de infração de IRRF seja apartado e remetido à Segunda Seção para julgamento. Isso porque o determinante à reunião dos autos de infração e notificações de lançamento para cobrança de tributos distintos, juntando-os nos autos de um único todo, decorre da conexão probatória que entre eles houver, com o fim de se manter a harmonia entre os julgados. Nesses casos, a competência é determinada pela conexão e não pela matéria a ser apreciada, nos termos do artigo §1º⁴ do artigo 9º do Decreto nº 70.235/1972. Porém, insta realçar que o artigo 37⁵ desse mesmo Decreto, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009, estabelece que o julgamento no CARF se submete às disposições de seu Regimento Interno.

Fixadas, desse modo, as diretrizes suprarreferidas, traz-se à claridade o artigo 2º, inciso IV, do Anexo II do citado Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, com a redação dada pela Portaria MF nº 152/2016, o qual prevê que à 1ª Seção do CARF cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de 1ª (primeira) instância que versem sobre aplicação da legislação relativa a CSLL, IRRF, Contribuição para o Pis/Pasep ou Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), Imposto sobre

documentos, materiais, equipamentos e assemelhados; (Redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007) (Vigência) d) examinar a contabilidade de sociedades empresariais, empresários, órgãos, entidades, fundos e demais contribuintes, não se lhes aplicando as restrições previstas nos arts. 1.190 a 1.192 do Código Civil e observado o disposto no art. 1.193 do mesmo diploma legal; (Redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007) (Vigência) e) proceder à orientação do sujeito passivo no tocante à interpretação da legislação tributária; (Redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007) (Vigência) f) supervisionar as demais atividades de orientação ao contribuinte; (Incluída pela Lei nº 11.457, de 2007) (Vigência) II - em caráter geral, exercer as demais atividades inerentes à competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil. (Redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007) (Vigência)

³ Art. 9º A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizadas em autos de infração ou notificação de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993 [...] § 2º Os procedimentos de que tratam este artigo e o art. 7º, serão válidos, mesmo que formalizados por servidor competente de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

⁴ Art. 9º [...] § 1º Os autos de infração e as notificações de lançamento de que trata o caput deste artigo, formalizados em relação ao mesmo sujeito passivo, podem ser objeto de um único processo, quando a comprovação dos ilícitos depender dos mesmos elementos de prova. (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

⁵ Art. 37. O julgamento no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais far-se-á conforme dispuser o regimento interno. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

Produtos Industrializados (IPI), Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), quando reflexos do IRPJ, formalizados com base nos mesmos elementos de prova.

No §1º do artigo 6º do Anexo II do Regimento Interno do CARF, consta a distinção entre processos conexos e processos reflexos. Os primeiros são aqueles que tratam de exigência de crédito tributário ou pedido do contribuinte fundamentados em fato idêntico, incluindo aqueles formalizados em face de diferentes sujeitos passivos, enquanto os últimos são aqueles que foram formalizados em um mesmo procedimento fiscal, com base nos mesmos elementos de prova, mas referentes a tributos distintos.

À vista do exposto, para o Regimento Interno do CARF, o processo de IRRF é reflexo do processo de IRPJ, uma vez constituídos por elementos probatórios comuns, razão por que não cabe a apartação requerida.

Em face das considerações precedentes, rejeitam-se as questões preliminares arguidas.

Agora, o mérito.

4) INDEVIDA DESCLASSIFICAÇÃO DA ESCRITA E DO CONSEQUENTE ARBITRAMENTO DO LUCRO

Confira-se o que a Fiscalização registrou a tal respeito, às fl. 5.808 e seguintes, no item 5 – arbitramento do lucro - do Relatório de Procedimento Fiscal:

“Apuradas as principais irregularidades descritas neste relatório, como o erro temporal e valorativo no reconhecimento de receitas, gigantesca omissão de pagamentos, utilização da conta caixa para ocultar enormes somas recebidas de clientes sem a correspondente contabilização no resultado ou em clientes, a utilização de passivo fictício para inflar o saldo da conta caixa, e a baixa irregular do passivo contra despesas diversas, lavramos o Termo de Intimação nº 05, no qual confrontamos a contribuinte com as irregularidades apuradas, dando prazo de **trinta dias** para a fiscalizada se manifestar.

Decorridos os trinta dias, a fiscalizada se limitou a dizer:

a) não faz ajustes em suas contas de receita para incorporar as diferenças entre os valores das notas de venda e os valores das vendas efetivas nas lojas (item 8 da intimação, à fl. 152, respondido à fl. 165);

b) a contabilidade não possibilita a perfeita identificação da escrituração na forma pedida (item 11 da intimação, à fl.153, respondido à fl. 165);

c) se as conclusões expostas pela fiscalização nos itens 14, 15 e 16 daquela intimação (fls. 154 a 160) foram verdadeiras, sua contabilidade é imprestável e deve ser imediatamente refeita (ver fls. 165 e 166).

Como a própria contribuinte chegou à óbvia conclusão de que sua contabilidade é imprestável, lavramos o Termo de Constatação nº 01, no qual oportunizamos um prazo de vinte dias para ela refazer sua escrita.

Em sua resposta, **a Jolly disse que sua contabilidade não é imprestável para a apuração do Lucro Real**, mas reconheceu que algumas contas carecem de

detalhamento para permitir uma correta auditoria. Propôs-se a fazer diários auxiliares das contas indicadas pela fiscalização.

Confrontada com omissões de receitas e pagamentos que superam o dobro do que escriturou, e milhões de reais em lançamentos incorretos, para não dizer fraudulentos, nas mais diversas contas, sejam no ativo, no passivo, em despesas e em receitas, a Jolly primeiramente disse que sua escrita é imprestável e deve ser refeita. **Intimada a refazer**, entrou em contradição e afirmou agora que sua contabilidade não é imprestável e que carece apenas de um detalhamento para facilitar a auditoria de algumas contas.”

Como se pode ver, o arbitramento está embasado na imprestabilidade da escrita contábil. Portanto, para a decisão sobre o arbitramento, é imprescindível a apreciação sobre questões prévias à imprestabilidade da escrituração contábil. Nos termos postos pela acusação, essas questões prévias são (i) o erro temporal e valorativo no reconhecimento de receitas, (ii) a gigantesca omissão de pagamentos, (iii) a utilização da conta caixa para ocultar enormes somas recebidas de clientes sem a correspondente contabilização no resultado ou em clientes, (iv) a utilização de passivo fictício para inflar o saldo da conta caixa e (v) a baixa irregular do passivo contra despesas diversas.

4.1) Na sequência, examina-se o erro temporal e valorativo no reconhecimento de receitas, exposto, abaixo, pela Fiscalização, às fls. 5.768/5.770:

“Analisando a contabilidade do sujeito passivo, constatamos que o reconhecimento das receitas ocorre quando da saída das mercadorias de seus estabelecimentos, concomitantemente com a emissão de uma nota fiscal de venda. Este valor é então creditado em contas representativas de receitas e debitado em conta representativa de valores a receber de clientes.

Segundo os livros de entradas e saídas, (fls. 404 a 407), as saídas são feitas com o código 5.101 (venda de produção do estabelecimento) ou 6.101 (venda de produção do estabelecimento para outros estados). As devoluções são registradas com o código 2.201 (devolução de venda de produção do estabelecimento).

[...]

Confrontando a realidade, o procedimento adotado e o procedimento determinado pela legislação, fica evidente que a escrita da fiscalizada, tanto fiscal como contábil, está em desacordo com a norma e com os fatos.

Uma consequência disso é que o critério temporal de reconhecimento das receitas está incorreto, pois as mesmas deveriam ser reconhecidas em momento posterior, quando da venda ao consumidor final.

O valor das receitas tampouco está correto, pois tendo em vista que a receita é um percentual da venda final e o preço final de venda não pode ser previsto com exatidão quando da remessa das mercadorias, eventuais promoções ou aumentos de preço devem ser reconhecidos na contabilidade a fim de que esta expresse a realidade. Como a receita depende de fato posterior à remessa das mercadorias, a receita não pode ser reconhecida pelo valor das saídas sem ajustes posteriores. Este raciocínio está expresso nos arts. 424 e 425 do RIPI/02, que determina que sejam feitos esses ajustes.

Intimamos (fl.152 item 8) a fiscalizada a esclarecer se e como foram efetuados tais ajustes na contabilidade e ao final do prazo de trinta dias ela afirmou

que "A receita da empresa Jolly é aquela informada em suas notas fiscais de vendas, não ocorrendo ajustes na contabilidade em vista das ilações referidas na formulação da indagação." (fl.165, item 8) "

A Recorrente expressa, à fl. 7.514, "que a pretensa irregularidade, se efetivamente se confirmasse, teria prejudicado a própria empresa, em vista da antecipação da receita, não causando, portanto, qualquer prejuízo ao Fisco. Pelo contrário, este sairia favorecido."

Prosseguindo, a recorrente salienta, também à fl. 7.514, que se deve ressaltar, "e o Fisco reconhece isto, que todo conjunto de operações que envolve o censurado momento de reconhecimento de receitas é coerente com os demais procedimentos contábeis relacionados, a exemplo do concomitante reconhecimento dos custos e de todos os fatos fiscais decorrentes. Neste sentido, o Fisco explica que "segundo os livros de entradas e saídas, (fls. 404 a 407), as saídas são feitas com o código 5.101 (venda de produção do estabelecimento para outros estados). As devoluções são registradas com o código 2.201 (devolução de venda de produção do estabelecimento)" (fl. 5768)"

Finalmente, o arremate da Recorrente: "Não há, portanto, variação no procedimento, pois tudo é conduzido dentro de uma mesmo padrão de tempo, o que evita qualquer distorção."

Nesse tom, a Recorrente supõe que o possível prejuízo ao Erário, causado pela distorção no reconhecimento das receitas, em certo período-base de incidência, é anulado pelo efeito de outra distorção, dessa vez no reconhecimento dos custos e das despesas, no mesmo período-base. Todavia, o efeito fiscal decorrente da inobservância do regime de competência de receitas, despesas e custos só pode ser aferido em cada caso concreto. Não se pode fazer uma afirmativa peremptória sobre a anulação do efeito fiscal negativo ao Fisco, por força de distorções que afetem, ao mesmo tempo, o reconhecimento de receitas, despesas e custos no mesmo período-base, sem o exame de cada situação, em particular, e das consequências para períodos-base sucessivos, encadeados numa sequência de transferências de receitas, custos e despesas. Nesse momento, iluminam-se os §§ 4º a 6º do artigo 6º do Decreto-lei nº 1.598/1977 e a lúcida explanação sobre os procedimentos a serem observados para a aferição dos efeitos da inobservância do regime de competência, constantes dos itens 5, 5.2, 5.3 e 6 do Parecer Normativo Cosit nº 2/1996:

1) Decreto-lei nº 1.598/1977:

"Artigo 6º

§ 4º - Os valores que, por competirem a outro período-base, forem, para efeito de determinação do lucro real, adicionados ao lucro líquido do exercício, ou dele excluídos, serão, na determinação do lucro real do período competente, excluídos do lucro líquido ou a ele adicionados, respectivamente.

§ 5º - A inexatidão quanto ao período-base de escrituração de receita, rendimento, custo ou dedução, ou do reconhecimento de lucro, somente constitui fundamento para lançamento de imposto, diferença de imposto, correção monetária ou multa, se dela resultar:

- a) a postergação do pagamento do imposto para exercício posterior ao em que seria devido;
- b) a redução indevida do lucro real em qualquer período-base.

6º - O lançamento de diferença de imposto com fundamento em inexatidão quanto ao período-base de competência de receitas, rendimentos ou deduções será feito pelo valor líquido, depois de compensada a diminuição do imposto lançado em outro período-base a que o contribuinte tiver direito em decorrência da aplicação do disposto no § 4º.”

2) Parecer Normativo Cosit nº 2/1996:

“5. No que se refere à postergação do pagamento do imposto em virtude de inexatidão quanto ao período-base de escrituração de receita, rendimento, custo, despesa, inclusive em contrapartida a conta de provisão, dedução ou do reconhecimento de lucro, determinações de natureza semelhantes vigem desde 1977, com o Decreto-lei no 1.598, de 26 de dezembro daquele ano, de onde se transcreve:

[...]

5.2 - O § 4º, transcrito, é um comando endereçado tanto ao contribuinte quanto ao fisco. Portanto, qualquer desses agentes, quando deparar com uma inexatidão quanto ao período-base de reconhecimento de receita ou de apropriação de custo ou despesa deverá excluir a receita do lucro líquido correspondente ao período-base indevido e adicioná-la ao lucro líquido do período-base competente; em sentido contrário, deverá adicionar o custo ou a despesa ao lucro líquido do período-base indevido e excluí-lo do lucro líquido do período-base de competência.

5.3 - Chama-se a atenção para a letra da lei: o comando é para se ajustar o lucro líquido, que será o ponto de partida para a determinação do lucro real; não se trata, portanto, de simplesmente ajustar o lucro real, mas que este resulte ajustado quando considerados os efeitos das exclusões e adições procedidas no lucro líquido do exercício, na forma do subitem 5.2. Dessa forma, constatados quaisquer fatos que possam caracterizar postergação do pagamento do imposto ou da contribuição social, devem ser observados os seguintes procedimentos:

- a) tratando-se de receita, rendimento ou lucro postecipado: excluir o seu montante do lucro líquido do período-base em houver sido reconhecido e adicioná-lo ao lucro líquido do período-base de competência;
- b) tratando-se de custo ou despesa antecipada: adicionar o seu montante ao lucro líquido do período-base em que houver ocorrido a dedução e excluí-lo do lucro líquido do período-base de competência;

- c) *apurar o lucro real correto, correspondente ao período-base do início do prazo de postergação e a respectiva diferença de imposto, inclusive adicional, e de contribuição social sobre o lucro líquido;*
- d) *efetuar a correção monetária dos valores acrescidos ao lucro líquido correspondente ao período-base do início - do prazo de postergação, bem assim dos valores das diferenças do imposto e da contribuição social, considerando seus efeitos em cada balanço de encerramento de período-base subsequente, até o período-base de término da postergação;*
- e) *deduzir, do lucro líquido de cada período-base subsequente, inclusive o de término da postergação, o valor correspondente à correção monetária dos valores mencionados na alínea anterior;*
- f) *apurar o lucro real e a base de cálculo da contribuição social, corretos, correspondentes a cada período-base, inclusive o de término da postergação, considerando os efeitos de todos os ajustes procedidos, inclusive o da correção monetária, e a dedução da diferença da contribuição social sobre o lucro líquido;*
- g) *apurar as diferenças entre os valores pagos e devidos, correspondentes ao imposto de renda e à contribuição social sobre o lucro líquido.*

6. O § 6º, transcrito no item 5, determina que a inexactidão de que se trata, somente constitui fundamento para o lançamento de imposto, diferença de imposto, inclusive adicional, correção monetária e multa se dela resultar postergação do pagamento de imposto para exercício posterior ao em que seria devido ou redução indevida do lucro real em qualquer período-base.”

As alíneas “a” a “g” do item 5.3, supra, apresentam o cuidadoso procedimento de verificação dos efeitos fiscais decorrentes da inobservância do regime de competência. Pode-se facilmente constatar que o Parecer Normativo Cosit nº 2/1996 estipula um passo a passo elaborado com vistas a apurar o efetivo efeito fiscal gerado pelo equivocado reconhecimento de receitas, despesas e custos, na determinação do lucro real. Por isso, de maneira pedagógica, citado Parecer enuncia uma progressividade procedimental, indicando o caminho mediante etapas que se sucedem e se alcançam somente depois de concluídas as anteriores. A manifestação simplória exibida na peça de defesa, de acordo com a qual os efeitos fiscais negativos, decorrentes do equivocado reconhecimento das receitas em cada período-base de incidência, em face de um lapso temporal indefinido, são anulados pela distorção, de mesma natureza, no reconhecimento dos custos e das despesas nos mesmos períodos-base, não é só uma confissão que desfavorece a pretensão da Recorrente, realça o açodamento de suas conclusões, que não podem ser afirmadas a priori, sem o exame caso a caso, a justificar a falta de confiança que tal escrituração contábil traduz.

Em outra vertente, não é verdade que a Fiscalização tenha admitido que o “*censurado momento de reconhecimento de receitas é coerente com os demais procedimentos contábeis relacionados, a exemplo do concomitante reconhecimento dos custos e de todos os fatos fiscais decorrentes*”, ao dizer que, segundo os livros de entradas e saídas, as saídas são

feitas com o código 5.101 (venda de produção do estabelecimento para outros estados), e as devoluções são registradas com o código 2.201 (devolução de venda de produção do estabelecimento). Ao contrário do que alega a Recorrente, a Fiscalização, à fl. 5.769, assevera que, *“confrontando a realidade, o procedimento adotado e o procedimento determinado pela legislação, fica evidente que a escrita da fiscalizada, tanto fiscal como contábil, está em desacordo com a norma e com os fatos”*. E disse, ainda: *“Uma consequência disso é que o critério temporal de reconhecimento das receitas está incorreto, pois as mesmas deveriam ser reconhecidas em momento posterior, quando da venda ao consumidor final.”*

Para o deslinde da questão, cabe recordar que a Recorrente, em regime de consignação mercantil, remetia mercadorias da marca “Datelly” para outras pessoas jurídicas (franqueadas), com o fito de serem vendidas. No Relatório do Procedimento Fiscal, às fls. 5.767/5.768, assela-se que tais contratos estabeleceram que as mercadorias remetidas deveriam continuar sob a propriedade da Recorrente e serem pagas pelas franqueadas à medida que fossem vendidas. De acordo com tal assertiva, a Recorrente fazia jus a um percentual sobre as vendas, a título de pagamento pelos produtos fornecidos. Assim, no entendimento da Fiscalização, o direito da Recorrente à receita sobre a venda surgia tão somente quando da aquisição da mercadoria pelo consumidor final, ao passo que, na contabilidade, reconhecia-se a receita no momento da saída da mercadoria para cada franqueada.

No precitado Relatório do Procedimento Fiscal, lê-se, à fl. 5.769, que a Fiscalização intimou a fiscalizada a esclarecer, no item 8 do Termo de fl. 152, se e como foram efetuados os ajustes, na escrituração, equivalentes à diferença entre o percentual do valor de venda ao consumidor e aquele lançado pela Recorrente nas notas fiscais de saída às franqueadas. A Recorrente contesta tal raciocínio, ao manifestar que sua receita é aquela que está informada nas notas fiscais e que não ocorreram ajustes na contabilidade, porquanto inexistente divergência. Mencionou, ainda, que eventuais oscilações entre as bases pactuadas e as realizadas são assumidas pelas franqueadas, se negativas, ou integram a receita destas, se positivas.

Compulsando os autos, pode-se reparar que a Fiscalização refere-se, no item 8 do Termo à fl. 152, a contratos de franquia por ela examinados. Resultou desse exame a convicção, por parte da Fiscalização, de que as receitas da Recorrente deveriam sofrer os ajustes anteditos. Sem dúvida, tais contratos são aqueles cujas cópias estão presentes às fls. 287/303. Trata-se de contratos que seguem um modelo padrão, com a repetição de todas as cláusulas, independentemente de quem se revestir da qualidade de franqueado.

No ponto, cabe assinalar a cláusula 4ª, § 3º, do contrato-padrão, à fl. 289:

*“O fabricante licenciado (Jolly) da franqueadora (Budelli) fornecerá as mercadorias para o franqueado (sic) consignadas de acordo com a capacidade da loja estabelecida, ou seja, **as mercadorias que são entregues ao franqueado continuam de propriedade do fabricante licenciado sendo pagas na medida em que forem vendidas.** Será emitida uma nota promissória no valor de R\$ 50.000,00 (cinquenta mil reais), sendo esse valor monetariamente corrigido, a partir da presente data até a data do seu pagamento efetivo, com base na variação do IGP-M - Índice Geral de Preços de Mercado da Fundação Getúlio Vargas, ou, na sua falta, o IPC do FIPE, ou na falta também desse, outro que efetivamente reflita a perda real do poder aquisitivo da moeda no período, como garantia destas mercadorias, que deverá ser firmada pelo franqueado e, no mínimo, dois avalistas.”* (grifei)

Já na cláusula 25ª, à fl. 297, do mesmo contrato-padrão, fixou-se a regra contratual abaixo:

“O franqueado já pagou à franqueadora (Budelli), por ocasião da assinatura do pré-contrato, uma taxa de franquia de R\$ 10.000,00 (dez mil reais), que destinou-se (sic) à cobertura das despesas havidas pela franqueadora com a concessão da franquia, até a presente data. **O franqueado deverá pagar** a (sic) franqueadora 10% (dez por cento) da sua receita bruta sobre a venda dos produtos a título de assessoria comercial, jurídica, contábil, administrativo-financeira marketing, transferência de mercadorias e logística, e **43% (quarenta e três por cento) da sua receita bruta sobre a venda dos produtos ao fabricante licenciado a título de pagamento por produtos fornecidos**, ambos no prazo e na forma fixados no parágrafo 4º, da Cláusula 4ª deste contrato.” (grifei)

Sublinhe-se que esses contratos estão previstos no artigo 534 do Código Civil vigente:

“Art. 534. Pelo contrato estimatório, o consignante entrega bens móveis ao consignatário, que fica autorizado a vendê-los, pagando àquele o preço ajustado, salvo se preferir, no prazo estabelecido, restituir-lhe a coisa consignada.”

À luz das disposições do contrato-padrão e do artigo 534 do Código Civil, as mercadorias remetidas às franqueadas (consignatárias) mantinham-se sob a propriedade da Recorrente (consignante) e assim permaneciam até serem vendidas, uma vez que, na espécie contratual em referência, há o intuito de alienar a coisa. Com a entrega do bem ao consignatário, o consignante (Recorrente) lhe cedia o poder de alienar o bem, dentro do prazo determinado. Portanto, a mera entrega da coisa ao consignatário não consumava a alienação. Além disso, a Recorrente fazia jus a um percentual sobre o valor da venda a ser celebrada entre a franqueada e o adquirente. Nesse sentido, o reconhecimento da receita anteriormente à entrega do bem alienado ao adquirente constitui descompromisso com o regime de competência, porquanto, até então, ainda não terá sido gerado, em favor da Recorrente, o direito de receber o valor que lhe é devido em função da alienação. Claro que não se pode desprezar, em tais circunstâncias, a ocorrência de omissão de receitas, pela diferença entre a receita devida, a ser calculada na realização da venda, e o valor atribuído como receita, quando da transferência da posse do bem da Recorrente (consignante) para cada franqueada (consignatárias). Se a Recorrente tem o direito de receber tal diferença de receita e se omite na cobrança imediata da importância que lhe é devida, nada disso pode afetar o Fisco, que tem o dever de cobrar os tributos que incidem sobre tal diferença “esquecida” ou sobre a diferença de lucro a ser calculado com base na diferença de receita “esquecida”.

Essa distorção, na apuração das receitas de cada período de incidência, foi acompanhada de outra distorção, no reconhecimento dos custos e despesas, do que se conclui que a escrituração contábil, definitivamente, não merece fé.

4.2) A gigantesca omissão de pagamentos :

A Fiscalização também aponta, entre as causas do arbitramento, o que chamou de "gigantesca omissão de pagamentos". Para entender o assunto, é preciso concentrar a atenção nos itens 16 e 17 do Termo de Intimação nº 5, às fls. 155 a 159:

“16. Listamos no anexo alguns lançamentos contábeis a débito da conta caixa e a crédito de bancos, os quais foram localizados nos respectivos extratos e representam pagamentos liquidados nas mesmas datas em que supriram o caixa. Nenhum deles corresponde a saque em dinheiro. Examinamos também todos os créditos na conta caixa, incluindo-os na coluna "total de saídas da conta caixa na data" todos os lançamentos de saída de caixa na respectiva data (exceto depósitos em banco e em cartões a receber, que transitam apenas contabilmente pela conta caixa, sem representar os pagamentos que teriam sido efetuados com os cheques que supriram o caixa). O resultado foi uma série de inconsistências, pois os valores dos suprimentos(liquidados na mesma data) excede em muito os valores dos pagamentos contabilizados a crédito da conta caixa naquelas datas. Isto posto, V.Sa. deverá prestar esclarecimento sobre a constatado neste item e anexo.

17. [...]Continuando a análise da conta caixa, descobrimos outra série de cheques lançados como suprimento de caixa que excedem o total de pagamentos que saem da conta caixa nas respectivas datas, mesmo tendo os cheques sido compensados na mesma data em que entraram no caixa. O resultado é que cheques já liquidados permanecem aumentando o saldo da conta caixa indefinidamente. Esta análise está no item imediatamente anterior deste mesmo termo. A diferença apurada entre os suprimentos e os pagamentos **apenas naquelas datas** já é de R\$ 5.027.566,18. Os destinatários e a causa dos pagamentos feitos com estes cheques, assim como os citados no parágrafo anterior, foram omitidos da escrituração. Passamos então a analisar a toda a movimentação da conta caixa **em valores globais** e mais uma vez detectamos diferença entre os valores que saíram dos bancos para suprir o caixa e os valores de pagamentos que saíram do caixa. Detectamos também divergência entre o total de lançamentos que representam recebimentos de clientes (crédito no caixa com débito em bancos e cartões a receber) e os lançamentos que representam baixa de duplicatas a receber de clientes (débito de caixa com crédito de clientes), como já citado.

Os resultados estão demonstrados nas tabelas a seguir, começando pelo dia 03/01/2005 até englobar toda a movimentação dos dois anos fiscalizados (2005 e 2006).”

Nos exemplos da Fiscalização, às fls. 159, somente para o dia 03/01/2005, a diferença entre as entradas de numerário em caixa, com crédito de banco, e as saídas da conta caixa para pagamento, é de R\$ 207.091,80; para o mês de janeiro de 2005, essa diferença é de R\$ 1.735.802,21; para todo o ano-calendário de 2005, de R\$ 26.276.183,89. No quadro demonstrativo à fl. 5.785, essa diferença, para o ano-calendário de 2006, entre o total contabilizado a débito de caixa e o total das saídas dessa conta, com lançamentos a crédito, para pagamento, alcança a cifra de R\$ 22.168.483,21. Aqui, tais diferenças reforçam a percepção sobre os defeitos da escrituração contábil, a revelar, inconfundivelmente, que a conta caixa não merece fé, como também não merece fé a conta contábil que deveria ser debitada em contrapartida ao inexistente lançamento a crédito da conta caixa, provavelmente uma conta de passivo.

4.3) A utilização de passivo fictício para inflar o saldo da conta caixa:

Esse tema remete o olhar diretamente para a análise do passivo - item 3.4 do Relatório do Procedimento Fiscal, mais precisamente ao item 3.4.1 - Banco Safra, principal credor bancário da Recorrente, segundo a Fiscalização, conforme fls. 5.770/5.774.

Em relação à auditoria realizada nessa conta, o autuante trouxe à luz os seguintes fatos:

"Tendo em vista o expressivo passivo da Jolly, iniciamos nossa auditoria por estas contas.

No Termo de Início de Fiscalização solicitamos todos os contratos de empréstimos firmados com o Banco Safra (principal credor bancário), contratos de mútuo e comprovantes de quitação e extratos de descontos de duplicatas no Banco Safra.

Prosseguindo no estudo do passivo da Jolly com o Safra, detectamos:

a) uma série de empréstimos no Banco Safra que foram contabilizados a débito da conta caixa - ver planilha em anexo ao Termo de Intimação nº 03 - fls. 47 e 48 - coluna CONTA) com crédito no passivo. Total de R\$ 1.132.879,46 (fls. 1072 a 1077).

b) Analisando minuciosamente os extratos bancários (Banco Safra) apresentados pela contribuinte notamos que várias entradas de recursos em banco e contabilizadas como empréstimos não estavam nos extratos. No seu lugar descobrimos depósitos que individual ou conjuntamente somavam o mesmo valor que foi contabilizado como empréstimo bancário naquela data, porém com históricos tais como "DP CH PCA INT", "DOC E COMPENSAD", "TED E". etc. Ver fls. 62 e 63 e 68 e 69, em confronto com os extratos de fls. 408a 752.

Listamos estes e outros lançamentos no passivo no anexo 1 (fls. 62 e 63) do Termo de Intimação nº 03 e intimamos a fiscalizada a apresentar os respectivos documentos.

No anexo 3 do termo (fl. 68 e 69) listamos os depósitos citados na alínea "b" acima, ficando a fiscalizada intimada a comprovar sua origem.

Os supostos empréstimos vindos do Safra que possuem históricos incompatíveis nos extratos como citado acima na alínea "b", foram todos relacionados pela contribuinte como adiantamentos de clientes, exceto um (TED de R\$ 170.000,00 em 27/07/2006 - será comentado mais adiante) **que não foi respondido**. Foi apresentada uma simples tabela vinculando os depósitos a diversos clientes (lojas franqueadas), **mas sem nenhuma comprovação documental** (fls. 117 e 118).

Pela análise dos contratos de franquia, contudo, vemos que não há previsão de adiantamentos ao fabricante licenciado (Jolly), nem tampouco foi apresentada qualquer comprovação de que os depósitos se tratam de adiantamento e não simples pagamento pelas vendas efetuadas pelas lojas. Os contratos prevêm apenas pagamentos **posteriores** às vendas e nenhum adiantamento ao fabricante licenciado.

Três das operações listadas nos anexos 1 e 3 do Termo de Intimação nº 03, que listamos na tabela 2 abaixo, não foram respondidas pela contribuinte, tanto na comprovação do empréstimo quanto na origem do depósito. A Jolly foi novamente intimada sobre a origem desses recursos no item 16 do Termo de Intimação nº 06 (fl. 170). A tabela a seguir traz três desses depósitos que comentaremos a seguir.

Depósitos cuja origem não foi sequer relacionada pela contribuinte

Linha Nº	DATA	VALOR	CONTA HISTÓRICO
1	16/12/2005	124.993,94	BANCO SAFRA SA-CTA 97-3DIANT.DESC.CHEQUE PRK

2	27/07/2006	170.000.00	BANCO SAFRA SA-CTA 97-3 TED. E
3	11/12/2006	292.822,20	BANCO BRADESCO-CTA.2702-2 Ted transf" Elet. Dispon

Em resposta, ela afirmou que o depósito da linha 1 acima se refere a uma TED vinda da Exicon - Exportação Importação e Consultoria SA, empresa que atua no fomento mercantil, que trataremos adiante.

Acerca do depósito da linha 2, a contribuinte disse que não conseguiu localizar sua origem. Esta TED está contabilizada a crédito de uma conta do passivo no Banco Safra e a débito da conta corrente no mesmo banco, com o histórico "VL.REC.ADIANT.TITS.NEGOCIADOSDHP. SAFRA" (ver lls.685 e 1078).

Afirmou ainda que o depósito da linha 3 teve origem em operação de factoring feita com Risorce Fomento Mercantil Ltda. Esta operação foi contabilizada como um crédito na conta caixa e um débito na conta corrente no Banco Bradesco. O histórico na contabilidade é "N/ DEPOSITO BANCO BRADESCO SA". Não há na contabilidade do período o lançamento de nenhuma operação com este fomento mercantil.

Restando ainda vários lançamentos não-comprovados referentes a empréstimos tomados junto ao Banco Safra e debitados na conta caixa (ver tabela seguinte), no Termo de Reintimação foi concedido novo prazo (fls. 145 a 147), porém a contribuinte simplesmente alegou que "até o presente momento ainda não foi possível localizar" e "reintimado através deste item 5 já foi atendido conforme resposta ao Termo de Intimação nº 03" (fl.149).

No Termo de Intimação nº 06, item 12 (11.169) foi feita nova intimação, desta vez para apresentar a posição consolidada do passivo junto ao Banco Safra em 31/12/2004, 31/12/2005 e 31/12/2006, assim como para listar todas as operações de mútuo, desconto e outras efetuadas com o Banco Safra no período fiscalizado e todas as quitações de débitos no mesmo banco e período. Trinta e cinco dias após a Jolly simplesmente afirmou já ter respondido anteriormente (fl.175), o que não é verdade.

Entre os empréstimos não comprovados, verificamos na contabilidade que alguns foram registrados a crédito de conta do passivo - Banco Safra e a débito da conta caixa, com históricos nas contas debitada e creditada incompatíveis entre si. No item 15 do Termo de Intimação nº 05 (fl. 155) foram relacionados os lançamentos, num total de R\$ 460.000,00, em 4/12 e 18/12/2006, e que também constam do anexo 1 do Termo de Intimação nº 03 por serem empréstimos bancários debitados diretamente na conta caixa. Enquanto na conta debitada (caixa) o histórico é "Vlr. Recebido de cliente nesta data", na conta creditada (Passivo - Safra), o histórico é "Empréstimo Banco Safra". Ver cópias do livro diário às lls. 1076 e 1077.

Na resposta apresentada a esta intimação, em 11/09/2008 (fls.165 e 166), a Jolly reuniu os itens 15, 16 e 17 do Termo de intimação nº 05 e disse:

"A contabilidade da empresa é aquela disponibilizada ao Fisco e por este analisada, que certamente retirou dela as inferências expostas nas questões/conclusões formuladas na Intimação. Neste panorama, considerando-se o excelente preparo profissional dos auditores da Receita Federal, **não se quer insinuar, de forma alguma, que a análise efetuada é equivocada.** Entretanto, as divergências deduzidas são absolutamente irreais, o que permite, então, apenas um raciocínio: de **que a contabilidade não reflete a realidade econômica e financeira da empresa.** Assim, caso efetivamente a contabilidade tenha permitido as

conclusões apresentadas no Termo Fiscal, **esta é deficiente, pois as presunções que ela permitiu a condenam à imprestabilidade, necessitando ser imediatamente refeita.**" (grifamos)

Assim sendo, como último recurso foi feita Requisição de Movimentação Financeira - RMF, ao Banco Safra, na qual foi solicitada a relação de todas as operações de crédito da contribuinte, posição consolidada do passivo, contratos de descontos, mútuos, origem de alguns valores creditados em sua conta etc. A solicitação de emissão de RMF aos Bancos Safra, Bradesco, Unibanco e Itaú, juntamente com o Relatório que a fundamenta, está às fls.1089 a 1104. A RMF enviada ao Banco Safra está às lis. 1105 e 1106.

A resposta do Banco Safra (fls. 1113 a 1117) confirmou tudo que os elementos já descritos apontavam. **Nenhum dos empréstimos contabilizados a débito da conta caixa existiu.** Esses lançamentos absurdos foram uma fraude com o objetivo de inflar o saldo da conta caixa, que ao final de 2006 apresentava saldos credores milionários, como demonstrado no anexo do Termo de Intimação nº 01 (fl.54 e 55). Em setembro e dezembro de 2006, aparecem saldos credores de R\$ 766.752.30 (fl. 1866) e R\$ 1.293.916,46 (fl.2049-verso), respectivamente. Os falsos empréstimos debitados no caixa se concentraram justamente nos meses de setembro e dezembro de 2006, num total de R\$ 962.879.46, quando o saldo credor de caixa era maior.

A transferência (TED) de R\$ 170.000,00 em 27/07/2006 que a fiscalizada afirmou não ter localizado (fl.149), veio na verdade da conta pessoal de Luiz Eduardo Dutra Abichquer (fl.1108), um dos reais controladores da empresa como veremos mais adiante no item que trata da interposição fraudulenta no quadro societário. **Em resumo, para dar origem, à entrada de recursos no Banco e para reduzir o saldo credor de caixa, a contribuinte inventou empréstimos.**

A planilha a seguir relaciona as operações de crédito junto ao Banco Safra que a Jolly não conseguiu comprovar. Na coluna "Constatação" colocamos o resultado do cotejamento com a resposta do Banco Safra (fls.1113 a 1117) e eventual informação dada pela Jolly."

Segue uma relação com 26 lançamentos contábeis, à fl. 5.774, debitando-se a conta caixa ou a conta Banco Safra S/A – CTA 97-3), cuja soma chega à importância de R\$ 2.403.302,74.

E continuando, à fl. 5.777:

"A partir dos relatórios de operações de crédito mantidas com o Banco Safra em 31/12/2005 e 31/12/2006 (fls.1109 a 1112), pudemos constatar que o passivo que consta na contabilidade no encerramento dos exercícios é muito superior ao passivo real com o Safra.

O passivo contabilizado é R\$ 4.632.337,62 maior que o real em 31/12/2005 e R\$ 2.918.033,25 maior que o real em 31/12/2006. A diferença em 2006 só não é muito maior devido aos lançamentos irregulares de baixa desses passivos que comentamos acima."

Diga-se que, de acordo com o Banco Safra, intimado a prestar esclarecimentos a tal respeito, nenhum empréstimo a débito de caixa é real. E o que a Recorrente alega sobre isso? O que ela alega está sintetizado nos itens 32 a 38 do relatório deste recurso, os quais são reproduzidos, abaixo:

- 32) "... após relatar diversas páginas de pretensas inconsistências (fls. 5.770/5.778), sempre comparando o volume de empréstimos que a fiscalizada tomou junto ao Banco Safra com a movimentação financeira registrada na conta corrente mantida pela Recorrente no mesmo Banco, o Fisco concluiu que, se *"não tivessem sido feitas as esdrúxulas baixas do passivo reduzindo despesas, o passivo fictício seria muito maior, chegando a R\$ 25.571.104,49 em 31/12/2006, enquanto a dívida real com o Safra era de R\$ 7.851.505,34"* (fl. 5.778);
- 33) quanto a essas pretensas inconsistências em relação ao registro, no passivo, de empréstimos tomados no Banco Safra, destaca-se que defluem de "adiantamento de clientes", não aceitos como existentes pela Fiscalização, e da míope análise sobre as origens dos empréstimos fornecidas pela fiscalizada, relativos a *"todos os contratos de empréstimos firmados com o Banco Safra (principal credor bancário), contratos de mútuo e comprovantes de quitação e extratos de descontos de duplicatas no Banco Safra"* (fl. 5.770);
- 34) no tocante ao item anterior, deve-se dizer que foram rejeitadas as respostas dadas pela fiscalizada às intimações do Fisco, que se esqueceu da circunstância de que os contratos de franquia contêm cláusula que prevê o pagamento, pelo franqueado à franqueadora, do percentual de 10% das vendas, a título de assessoria comercial, jurídica, contábil, administrativo-financeira, marketing etc;
- 35) a cláusula de que se cogita, decorrente da assessoria, é a fonte jurídica de onde se originam os recursos financeiros denominados *"adiantamento de clientes"*, cujos valores são empregados no pagamento das contas dos franqueados, não obstante terem sido tomados pela Fiscalização, equivocadamente, como omissão de receitas, e os pagamentos efetuados em nome das lojas franqueadas, ou a elas devolvidos, imputados a beneficiários não identificados ou considerados pagamentos sem causa;
- 36) com efeito, disse a Fiscalização que, *"pela análise dos contratos de franquia, contudo, vemos que não há previsão de adiantamentos ao fabricante licenciado (Jolly), nem tampouco foi apresentada qualquer comprovação de que os depósitos se tratam de adiantamento e não simples pagamento pelas vendas efetuadas pelas lojas. Os contratos prevêem apenas pagamentos posteriores às vendas e nenhum adiantamento ao fabricante licenciado"* (fl. 5.771)" (grifo do original);
- 37) neste passo, cabe registrar que, ao abrigo do contrato de franquia, a fiscalizada, por autorização da franqueadora, administra os recebimentos e pagamentos de dezenas de lojas franqueadas, que canalizam à Jolly, licenciada da franqueadora, todos os recursos provenientes das vendas;
- 38) a fiscalizada (administradora), por sua vez, efetua todos os pagamentos de responsabilidade das franqueadas, desde o fornecimento de mercadorias, passando pelos percentuais devidos à Budelli e à própria licenciada, até o aluguel das lojas ocupadas pelas franqueadas, muitas vezes instaladas em Shopping Centers, tudo conforme minuciosamente registrado e demonstrado nas fichas de controle denominadas *"Extrato de Franquia"*, exemplificativamente mostradas no Anexo I da Impugnação (fls. 6.066/6.421);
- 39) essas operações explicam uma boa parcela do fluxo de recursos que transitou pela contabilidade da fiscalizada, fato não reconhecido pelo Fisco, embora

confirmado pela diligência requerida pela DRJ (fls. 6.717/7.445). Portanto, é nesse fluxo que se verifica a origem dos saldos ativos ou passivos que a fiscalizada mantém com as franqueadas, equivocadamente tachados pelo Fisco como originados de *"empréstimos inventados para dar origem à entrada de recursos no Banco e para reduzir o saldo credor de caixa"* (fl. 5.773/5.774).

Facilmente se conclui pela improcedência dos argumentos da Recorrente em razão da ausência de provas de que os lançamentos contábeis registrados a título de empréstimos sejam mesmo derivados de adiantamentos de clientes, como afirmado com base no citado contrato de assessoria. Também não lhe presta auxílio, para esse fim, o denominado Anexo I, às fls. 6.066/6.421, que reúne comprovantes de depósitos bancários; nota de débito/recibo; relação de lojas; extrato de franquia de uma loja, em Salvador, Bahia; relatório de cheques de pagamentos etc.

Acentue-se, nesse tópico, que a comprovação do passivo exige bem mais que a mera juntada de documentos de variada natureza, sem o esperado zelo no preparo da defesa, desprovida até mesmo de um certo didatismo necessário, na montagem de demonstrativos conectados ao texto expositivo da tese defensiva.

No mesmo sentido, as diligências de fls. 6.717/7.445 não demonstram a composição do passivo examinado. E o mais importante: as declarações do Banco Safra não dão o suporte pretendido pela Recorrente.

Pondero no sentido de que o denominado “erro temporal e valorativo no reconhecimento de receitas”, apreciado no item anterior, aliando-se à confissão de que também os custos e as despesas não seguiram o regime de competência, emprestam a energia necessária e suficiente à conclusão de que a escrituração contábil é imprestável. Mas não deixo de considerar a importância das “gigantescas omissões de pagamentos” e a “utilização de passivo fictício para inflar o saldo da conta caixa”, que reforçam a conclusão de que a contabilidade é imprestável, afinal os temas acima tratados indicam que contas das disponibilidades – caixa e Banco Safra – assim como o passivo e o resultado contábeis não são dignos de fé. Por isso, julgo desnecessário adentrar no mérito de questões adicionais ao juízo de imprestabilidade da escrituração comercial, motivo pelo qual manifesto a dispensa do exame da denominada “utilização da conta caixa para ocultar enormes somas recebidas de clientes sem a correspondente contabilização no resultado ou em clientes”, bem como da “baixa irregular do passivo contra despesas diversas”.

Em suma, considero satisfeita a subsunção ao artigo 530, inciso II, alíneas "a" e "b", do RIR/99.

5) OMISSÃO DE RECEITAS

5.1) DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

Passa-se ao tema “omissão de receitas – depósitos bancários de origem não comprovada”.

No que toca especificamente aos depósitos bancários, à fls.809, a Fiscalização disse o seguinte:

"Constatada a entrada de vultosas somas nessas contas, com contabilização irregular que teve o intuito e o efeito de ocultar a origem dos recursos, é necessário determinar a origem dos depósitos a fim de apurar se constituem receita tributável.

Como já exaustivamente descrito anteriormente, a fiscalizada afirmou que as entradas em banco, lançadas contra saídas de caixa, representam valores recebidos das lojas franqueadas. Isto posto, efetuamos duas intimações, de nº 8 e 9 (fls. 219 a 250 e 259 a 266-verso), nas quais instamos a Jolly a comprovar, com documentos hábeis e idôneos, a origem dos valores depositados em suas contas e elencados de forma individualizados nos relatórios em anexo às intimações.

Cabe ressaltar que, dos depósitos em suas contas nos Bancos Safra e Bradesco, foram relacionados apenas os que foram contabilizados a crédito da conta caixa e que são iguais ou maiores que R\$ 1.000,00. Liberações de descontos de cheques no Safra e de venda de títulos à Exicon, mesmo quando contabilizadas a crédito de caixa, não foram incluídas nos relatórios de depósitos.

Em resposta ao Termo de Intimação nº 08, a Jolly afirmou (fl. 251) "Conforme já informado a V.Sa., os recebimentos de clientes, por vezes, transitavam indevidamente pelo caixa. Os valores intimados referem-se a recebimentos de clientes e depósitos da própria empresa. "

Após cinquenta dias, em 19/02/2009, foi apresentada a seguinte resposta ao Termo de Intimação nº 09 (fl.269): "Esclarecemos ainda, reiterando informações já prestadas anteriormente, que quando do ingresso dos recursos em Banco, tais valores são creditados no caixa, sendo que, posteriormente, quando da identificação do cliente que pagou o valor depositado, tais valores são creditados para o cliente e debitados no caixa. Tal prática contábil, embora não seja a mais correta, não se traduz em prejuízo ao Fisco.

Cumpramos observar que os pagamentos efetuados pelos clientes lojistas, na maioria das vezes é feita com cheques recebidos de seus próprios clientes, o que dificulta sua identificação imediata, além de não permitir ao depositante acesso a cópia dos cheques depositados."

Face à resposta ao Termo nº 8, na parte que afirma que uma parte dos depósitos foi feita pela própria fiscalizada, efetuamos a intimação contida no Termo de Intimação nº 11, item "c" (fl.282). A contribuinte foi intimada a indicar quais os depósitos feitos pela própria empresa, dentre os relacionados nos anexos dos termos 8 e 9, e comprovar com documentos hábeis e idôneos, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

A lacônica réplica foi trazida **trinta dias depois** (fl. 285 e 286):

"Em resposta, inicialmente, cumpre informar que a empresa não mantém controle apartado sobre depósitos que são efetuados diretamente pelos clientes, ou se os depósitos foram efetuados pela empresa. Quanto à origem, como se observa pela análise da sistemática contábil adotada pela empresa, os valores transitam normalmente pela conta caixa antes de serem canalizados às contas bancárias e neste contexto a própria contabilidade indica a origem dos depósitos. Ademais, reiteram-se as diversas respostas anteriores relacionadas com o tema. "

Com essas respostas, é impossível haver dúvida quanto ao acerto da apuração com base nos depósitos bancários lançados a crédito da conta caixa. A Jolly afirmou, confirmou e reiterou que utilizava esta sistemática para registrar os recebimentos dos

clientes. Disse ainda não ter controle sobre os valores depositados. Alegou também que parte dos depósitos era feita pelos clientes com cheques de terceiros.

Sobre a declaração de que a contabilidade indica a origem dos depósitos, é inepta a resposta. Restou não comprovada a origem dos recursos depositados e lançados a crédito de caixa que teriam sido efetuados pela própria Jolly. Dizer que a contabilidade é hábil para comprovar qualquer fato, ainda mais relacionado à conta caixa beira o desespero. Uma conta caixa, que muitas vezes tem saldo credor e cuja contabilização é completamente fraudulenta, não pode servir de comprovação da origem dos depósitos. A fiscalizada mesma afirma não ter controle sobre os depósitos. Se não mantém controle, então ela não fazia a menor idéia de qual cliente creditar quando do "acerto" dos lançamentos. A contabilidade não indica a origem solicitada nos Termos 8, 9 e 11, e se a contribuinte não possui controles apartados, então não há dúvida de que as contas de clientes no ativo também são imprestáveis, com reflexo nas contas de receita.

Isto posto, resta caracterizada a omissão de receitas, apurada segundo os ditames do art. 42 da Lei 9.430/96 e reforçada pelas declarações da contribuinte sobre a sua sistemática de contabilização dos depósitos feitos por clientes, nos valores demonstrados na tabela a seguir:" (grifos originais)

Defendendo-se, a Recorrente manifesta que a presunção de omissão de receitas não tem o apoio dos fatos, uma vez que os depósitos bancários foram contabilizados, o que é o bastante para evidenciar a origem de cada valor, abarcando todos os meses de todo o período fiscalizado, isto é, de janeiro de 2005 a dezembro de 2006.

Por outro lado, afirma que as presunções fundadas em dados contábeis, quando a contabilidade é declarada imprestável, não podem ser admitidas, por falta de coerência lógica e técnica. Ademais, o Fisco intimou a fiscalizada a justificar a origem dos depósitos, o que abrangeu cerca de 1.300 lançamentos do Banco Safra e cerca de 7.000 lançamentos do Banco Bradesco, um quantitativo que põe em evidência que o prazo então concedido era inviável para justificá-los, afora o fato de ter de juntar a documentação concernente. Diante disso, anota que somente conseguiu justificar os depósitos de alguns períodos, tanto do Banco Bradesco (fls. 251/258) quanto do Banco Safra (fls. 269/270), reiterando, embora, que os documentos estavam à disposição do Fisco. Isso, entretanto, não teria surtido efeito, nem mesmo em relação aos valores justificados.

Para afastar qualquer dúvida acerca dos depósitos cuja origem já não fora identificada pelas razões comentadas, garante que comprovará, com base na contabilidade, mesmo desclassificada, a efetiva origem de tais depósitos. Nesse rumo, adverte que, em sua escrita comercial e em suas contas bancárias, transitam muitos valores que pertencem a terceiras empresas, estas representativas de um grupo de lojas franqueadas pela Budelli (em média 35), para as quais, na qualidade de fabricante licenciada, fornece os produtos da marca Datelli, além de deixar à disposição seu setor contábil/administrativo com o fito de gerenciar os recebimentos e pagamentos.

Assim, afora os recebimentos de administradoras de cartões de crédito, as lojas franqueadas também lhe repassam outros recursos obtidos em seu giro normal, como cheques a vista, ou mesmo dinheiro, que são depositados em contas bancárias próprias, os quais, em muitos casos, foram tidos pelo Fisco como depósitos incomprovados. Evidentemente, nesse panorama também são repassados cheques pré-datados, recebidos pelas lojas franqueadas por vendas por estas efetuadas, porém são convertidos em dinheiro por ela

mesma, a Recorrente, normalmente via desconto mediante empresa de *factoring*, ou mesmo mediante desconto no Banco Safra. Aliás, esses valores são aqueles que teriam gerado as infundadas denúncias acerca das supostas existências de empréstimos fictícios que o Fisco teria verificado. Mas há outros cheques recebidos nas condições expostas, que foram descontados em outras empresas de *factoring*, como a Risorce Fomento Mercantil (fl. 5.790), cujos valores ficaram como depósitos em suas contas correntes mantidas nos bancos Safra e Bradesco. A propósito disso - e é oportuno reafirmar - também foram descontados muitos cheques de sua própria emissão, tudo para atender a desesperada necessidade de recursos para o giro. E o resultado desses descontos foi, em muitos casos, destinado para depósito em conta corrente, visando à cobertura de cheques emitidos a descoberto, sacados contra o Bradesco ou Safra.

Diante do quadro acima delineado, salienta que não pode prosperar a presunção de omissão de receitas por depósitos bancários de origem não comprovada, porquanto não se concretizou a hipótese em que se fundamenta a presunção legal prevista no art. 42 da Lei nº 9.430/96. Contudo, para não deixar dúvidas, expõe que restou justificada, ainda que manualmente, a origem dos depósitos, tudo conforme demonstrado no Anexo IV da impugnação (fls. 6.454/ 6.643). Não é viável, entretanto, juntar a documentação comprobatória, por ser de quantidade excessiva, não obstante esteja à disposição do Fisco na sede da Recorrente.

Alinho-me ao pensamento da DRJ, quando examinou o confronto entre as teses de acusação e de defesa, às fls. 7.465/7.466, *verbis*:

"Portanto, a lei estabeleceu uma presunção de omissão de receitas que autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

O art. 42 referido, fixa a presunção legal da omissão de receita quando identificados depósitos bancários aos quais o titular da respectiva conta, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos.

Trata-se de presunção legal que pode ser afastada mediante a comprovação pertinente. O legislador, diante de um fato conhecido (depósito bancário inexplicado), inferiu fato desconhecido e provável (receita). A aplicação dessa norma ao caso vertente foi uma imposição ao lançador em função do comportamento reiterado do Contribuinte consistente em negar ao Fisco os elementos probatórios que afastassem a referida presunção. Inexistente a prova direta, o Fisco lançou mão da prova indireta de aplicação imperativa por disposição legal.

A despeito da opinião contrária da impugnante, trata-se de uma presunção legal de que os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, não comprovados com documentação hábil e idônea, constituem receita omitida. Trata-se de presunção '*juris tantum*', para a qual se admite prova contrária, reputando-se verdadeiro o fato presumido até que a parte interessada prove o contrário.

No caso presente, a Fiscalização intimou a autuada a esclarecer e comprovar, adequadamente, a origem dos recursos depositados em suas contas-corrente dos Bancos Bradesco e Safra. Ficou bastante claro no presente processo que não restou comprovada essa origem durante a ação fiscal e nem mesmo na fase impugnatória.

trouxe algum esclarecimento adicional a respeito de sua movimentação bancária, limitando-se a juntar na impugnação (Anexo IV, fls. 6.454 a 6.643), relatórios de depósitos com anotações manuais e extratos bancários do Banco Bradesco, acompanhado de planilhas sem qualquer indicação.

Portanto, a materialidade do fato gerador ficou comprovada, nos termos do que dispõe o art. 42 já mencionado.

Para afastar a presunção legal de omissão de receita, cabia ao Contribuinte comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos depositados/creditados em suas contas bancárias. Porém, não apresentou documentos comprobatórios da origem dos recursos utilizados para efetuar os referidos depósitos."

Há que se ter em conta que as presunções legais adiantam à comunidade dos destinatários que um determinado fato será tomado como ocorrido, caso se constate a realização, no mundo fenomênico, de outro fato previsto no tipo legal. O argumento de que, na escrita comercial e nas contas bancárias, transitam muitos valores que pertencem a terceiras empresas em nada socorre a Recorrente, uma vez que, por força da presunção firmada no artigo 42, *caput*, da Lei nº 9.430/1996, cabia-lhe a devida cautela, resguardando-se com os meios legais disponíveis aptos a evidenciar a origem dos recursos depositados nessas contas de depósitos.

Em outra toada, é irrelevante se a escrita contábil foi desclassificada, ou não. Isso porque a presunção se afasta, a teor do disposto no artigo 42, *caput*, da Lei nº 9.430/1996, somente se restar comprovada a origem dos valores aplicados em contas de depósitos ou de investimentos mantidas em instituições financeiras. Já 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, em consonância com o § 2º do artigo 42 da Lei nº 9.430/1996.

Em relação ao argumento centrado na exiguidade do prazo fixado pela Fiscalização para comprovação de milhares de lançamentos bancários, cabe destacar que, em momento algum, a Recorrente revelou a intenção de fazer prova do que fora intimada pelo agente fiscal. E ainda que não dispusesse de tempo hábil ao longo de período em que se desenrolou o procedimento fiscal, poderia apresentar o que tivesse em mãos, já preparado, na fase da impugnação. Se ainda assim o tempo fosse curto, poderia juntar o complemento na fase do recurso voluntário, desde que justificando-se nos termos do § 4º do artigo 16 do Decreto nº 70.235/1972.

Em face dos fundamentos ora arrolados, cabe negar o pedido quanto à questão em debate.

5.2) VENDAS POR CARTÃO DE CRÉDITO/DÉBITO

A Fiscalização descreve suas apurações, no que diz respeito às vendas mediante cartão de débito ou crédito às fls. 5.798/5.799:

"Na contabilidade da contribuinte detectamos a entrada em seu ativo, em contas denominadas sinteticamente "Direitos Cred. Realizáveis - Cartões de Crédito", diversas contas representativas de valores a receber de empresas operadoras de cartões de crédito e débito, principalmente a Redecard S/A e a Companhia Brasileira de Meios de Pagamento S/A (Visanct). Há também contas

específicas para outras bandeiras, como Hipercard, Top Premium, American Express e Banricompras.

A contrapartida para os lançamentos a débito nestas contas é sempre a conta caixa, com o objetivo de, através da omissão de pagamentos que também transitam pelo caixa, evitar a contabilização de receitas.

Confrontando apenas o que foi contabilizado a débito nas contas de direitos a receber de cartões de crédito em 2005 e 2006, R\$ 51.100.867,71, já temos um montante muito superior aos R\$ 40.743.761,67 de receita líquida que foram declarados à RFB nesses anos somados.

No tocante aos direitos a receber das operadoras de meios eletrônicos de pagamento, intimamos em 12/08/2008, através do Termo de Intimação n° 05, a fiscalizada a:

a) Relacionar, dentre as lojas franqueadas e no período fiscalizado, aquelas cujo produto de vendas efetuadas por meio de cartões de crédito e débito foi repassado pelas operadoras diretamente ao domicílio bancário da Jolly.

b) Relativamente aos lançamentos a débito nas contas contábeis que registram direitos a receber das operadoras de cartões, demonstrar, mês a mês, os valores relativos às vendas de cada um dos clientes (lojas franqueadas) e das lojas próprias da Jolly. Apresentar documentos das operadoras de cartões que sustentem os valores que demonstrar.

Além de não prestar as informações solicitadas, a Jolly afirmou que *"As informações requeridas acerca das operações indicadas nos itens 4 e 5 não podem ser fornecidas na forma pedida pois a empresa não mantém controles específicos sobre tais operações."*

Assim sendo, não restou alternativa a não ser efetuar Requisições de Movimentação Financeira — RMF às companhias operadoras de meios de pagamento Redecard e Visanel. As respostas nos permitiram apurar os valores das vendas por meio de cartões de débito e crédito e nos revelaram algo mais.

Perguntada no item 3 da intimação n° 4 (fl. 119) se os pontos de venda (máquinas alugadas das operadores de sistemas de cartões) presentes nas lojas "Datelli" são de titularidade dos franqueados ou da própria Jolly, ela não respondeu. **A Jolly apenas reiterou que os recebíveis de cartões de crédito/debito são recebidos como pagamento de diversas lojas pelo fornecimento de seus produtos** e explicou que são contabilizados a crédito de caixa e depois baixados de clientes com débito em caixa (fl.142).

Nas RMF (fls.2846 a 2858) solicitamos a discriminação dos estabelecimentos cujas vendas eram creditadas à fiscalizada e o montante das vendas de cada um. Para nossa surpresa, os documentos trazidos pelas companhias indicou que quase todos os CNPJ dos estabelecimentos correspondiam a filiais da Jolly que nunca existiram. A contribuinte possuía apenas cinco lojas naquele período, que foram baixadas em 2006. As vendas efetuadas através de máquinas da Visanet estão em nome da matriz e de 47 filiais (fls.2859 a 2862). As vendas da Redecard foram efetuadas em nome da matriz e de 23 filiais (fl. 4168 e 4169). Os relatórios enviados pelas operadoras demonstram claramente o montante mensal vendido em nome da Jolly c de cada "filial" (Visanet às fls.2863 a 4167 e Redecard às fls. 4170 a 4758).

Os fatos mostram que, conforme contratos de franquia, em média 40% das vendas das lojas Datelli constitui (sic) receita do fabricante licenciado (Jolly), e como boa parte das vendas das lojas é feita através de cartões, a fiscalizada colocou suas próprias máquinas nas lojas a fim de ter maior garantia de recebimento e para poder solicitar ao Banco Safra empréstimos dando esses recebíveis como garantia. O valor vendido pelos clientes com essas máquinas constitui aproximadamente a metade do que é devido pelas lojas à Jolly. O restante do que é devido ao fabricante é pago por outros meios que apuraremos a seguir (depósitos e cheques pré-datados).

Os relatórios apresentados pela Visanet e pela Redecard são perfeitos para identificar esta parte da receita bruta da fiscalizada, pois não deixam dúvida de que esses valores tiveram origem em vendas de mercadorias consignadas e que estes valores foram creditados diretamente à Jolly como parte do pagamento pelos produtos que forneceu. As vendas através da Visanet foram consolidadas por mês e por estabelecimento nas planilhas das fls. 2859 a 2862.

Em 23/07/2008 a Jolly apresentou uma folha contendo exemplos de lançamentos, indicando o lançamento efetuado e qual seria o lançamento correto (fls. 72 a 77). Neste exemplo, vê-se que a baixa de duplicatas de clientes era no montante da venda bruta com cartões que era cedida à Jolly, ou seja, a contribuinte assumia como sua a despesa com taxas e comissões das operadoras de cartões. Na contabilidade confirmamos este fato, pois há conta específica que registra essa despesa num total compatível com o montante apurado neste relatório. Concluimos que esta parte da receita da Jolly, **seguindo seu próprio critério**, deve ser apurada seguindo os valores **brutos** resultantes das vendas com cartões de crédito.

Não estamos tributando as vendas das lojas franqueadas como se fossem vendas da fiscalizada. Os recebíveis dos cartões representam um direito transferido, se[n]do (sic) parte do pagamento das lojas à Jolly pelos produtos fornecidos, conforme já explicado pela fiscalizada em vários momentos.

Assim sendo, apuramos as receitas que a Jolly recebeu através dessa sistemática, conforme tabela a seguir." (grifos no original)

Ao seu turno, a Recorrente explicita que as máquinas operadoras de cartão de crédito estão programadas para canalizar todos os valores vendidos, tanto por cartão de débito como por cartão de crédito, para uma conta corrente bancária em nome da Jolly. Para isso ser viável, e ao intento de possibilitar à Jolly a identificação da origem dos recursos para sua correta contabilização, bem como para enquadrar o sistema operacional das administradoras dos cartões num modelo de funcionamento que considera o CNPJ como básico para fins de controle, estas administradoras atribuem a cada loja franqueada um número de controle específico, composto a partir do CNPJ base da Jolly. Assim, por exemplo, o "estabelecimento" (fl. 2.859) identificado pelo nº 88.175.468/0026-16 (número criado pela Visanet), corresponde à franqueada N. A. Comércio de Artigos do Vestuário Ltda, CNPJ 73.646.861/0001-15, sediada em Salvador (Anexo II - nº 28-fl. 6.422/6.426). Esse número de identificação criado pelas administradoras de cartão de crédito (tanto a Visanet como a Redecard usam essa identificação), similar, por questões operacionais, ao formato de um CNPJ (na verdade, usa-se o CNPJ básico da Jolly - 88.175.468), levou o Fisco a pensar que os estabelecimentos identificados (por exemplo, na primeira coluna da fl. 2.859) eram filiais da Jolly, que jamais existiram. Daí a expressão de espanto do Fisco: *"Para nossa surpresa, os documentos trazidos pelas companhias indicou que quase todos os CNPJ dos estabelecimentos correspondiam a filiais da Jolly que nunca existiram"* (fl. 5.799).

A Recorrente assinala que o Fisco fora induzido a erro em razão da forma de identificação que é empregada pelas administradoras de cartão de crédito. Aliás, a Recorrente diz que somente tomou conhecimento dessa identificação quando examinou a cópia integral deste processo, mais especificamente quando da análise das respostas às diligências que o Fisco havia requerido junto à Visanet e à Redecard (fls. 2.859/4.758). A partir disso, e para compreender bem tal codificação, reviu os processos de credenciamento das lojas perante as administradoras de cartões de crédito. Depois, localizou algumas fichas preenchidas pelas administradoras, juntadas no Anexo III da impugnação (fl. 6.427/6.453), as quais mostram os dados que foram utilizados para a instalação das referidas máquinas operadoras de cartão, cabendo ressaltar que os valores autenticados por elas eram canalizados para uma conta bancária mantida e operada em nome da Jolly.

À vista disso, alega que o raciocínio do Fisco é completamente equivocado, quanto às filiais inexistentes e também em relação à receita que teria sido omitida. Nesse enfoque, e segundo se infere dos documentos às 2.859/2.862, declara que todos os valores registrados no Visanet e repassados à Jolly são de terceiros, isto é, das lojas franqueadas, identificáveis pelo Anexo II da impugnação (fls. 6.422/6.426), exceto os constantes na primeira linha das quatro folhas-resumo apresentadas (fls. 2.859/2.862), identificados pelo CNPJ efetivo da Jolly, que correspondem a vendas diretas da fiscalizada.

Assim, na esteira dos esclarecimentos prestados, manifesta que é possível identificar, dentre os valores sintetizados nos mapas de fls. 2.859/2.862, e individualizados em fls. 2.863/4.167 - todos canalizados para a Jolly a partir da Visanet - quais são os que correspondem à receita própria e quais são os que foram repassados à Jolly pelas lojas franqueadas por força da administração dos recebimentos e pagamentos. Daí, deduz-se que do total informado nos quatro mapas (fls. 2.859/2.862), num montante de R\$ 28.012.561,04 (fl. 5.803), apenas os valores consignados na primeira linha de cada um dos quatro mapas (fls. 2.859/2.862), na soma de R\$ 5.575.225,28, pertencem à Jolly, pois correspondem à venda direta efetuada. Os demais valores são receitas de terceiros, apenas repassados à Jolly para esta efetuar o pagamento das contas desses terceiros, tudo conforme demonstrado nos "*extratos de franquia*" (Anexo I da impugnação - fls. 6.066/6.421).

Raciocínio idêntico, segundo a Recorrente, é aplicável aos valores informados ao Fisco pela administradora Redecard, quantificados à fl. 5.803, no valor de R\$ 20.653.137,03 (fl. 5.803). Nesse rumo, e observando as fls. 4.168/4.169, anuncia que a Redecard mostra os números de controle que adota em sua relação com as lojas franqueadas, os quais são idênticos aos adotados pela Visanet. Então, tais números de controle, no formato de um CNPJ, podem ser convertidos, para a efetiva identificação de cada loja, com o auxílio do mapa já citado, juntado no Anexo II da impugnação (fls. 6.422/6.426). Entretanto, conforme se verifica nas citadas folhas (fls. 4.168/ 4.169), o primeiro CNPJ nelas indicado é o da Jolly, que não é montado pelas administradoras. Este, por conseguinte, não precisa de conversão, e os valores a ele vinculados correspondem a receitas próprias da Jolly.

Para esclarecer com mais precisão a correlação mencionada no parágrafo precedente, vale reparar, por exemplo, no verso de fl. 4.170, um número de controle no formato de um CNPJ, de nº 88.175.468/0026-16, já referido anteriormente, quando da exemplificação da codificação da Visanet. Este número de controle, a teor do Anexo II da impugnação (fls. 6.422/6.426), corresponde à franqueada N. A. Comércio de Artigos do Vestuário Ltda., CNPJ 73.646.861/0001-15, sediada em Salvador.

Feitas as conexões em relação às informações da Redecard, e ante o exposto, conclui que os valores individualizados às fls. 4.170/4.758 apresentam a seguinte classificação: (a) os valores antecédidos pelo CNPJ nº 88.175.468/0001-68 correspondem a receitas próprias da Jolly, originadas de vendas diretas; (b) os valores antecédidos por outros números, também em formato de CNPJ, correspondem aos repasses à Joly efetuados pelas lojas franqueadoras.

Desse modo, aponta que a extraordinária soma de pretensa omissão de receita sugerida pelo Fisco, de R\$ 48.665.698,06 (fl. 5.820), não corresponde exclusivamente à receita de vendas por cartão da Jolly; representa, isto sim, o somatório das receitas por vendas diretas por cartão da Jolly, mais as receitas por vendas diretas por cartão de todas as lojas franqueadas que integram o grupo de aproximadamente 35 empresas, que entregaram a administração de suas contas à Jolly.

Quando estes autos estiveram sob a jurisdição da DRJ para o julgamento da impugnação tempestivamente apresentada, deliberou-se, em sede de primeira instância, no sentido de se determinar a realização de diligência com vistas à completa elucidação de alguns fatos relacionados aos argumentos de defesa, consoante o que está registrado às 6.717/6.719, *verbis*:

2. Na impugnação tempestiva das fls. 5979 a 6065, dentre outras alegações, o interessado menciona que as pretensas omissões de receitas constituem, em grande parte, receitas das suas lojas franqueadas, ou seja, naquelas em que a responsabilidade pela administração dos recebimentos pelas vendas e dos pagamentos devidos por elas, caberia à autuada. Da mesma maneira, os pagamentos a beneficiários não identificados se referem a pagamentos de obrigações das franqueadas. Dessa forma, o agente fiscal teria tributado receitas com vendas que não pertenceriam à fiscalizada. Junta documentos à sua impugnação, dentre outros, “extratos de franquia”, de fls. 6067 a 6337, “relação das empresas franqueadas”, de fls. 6423 a 6426 e “termos de afiliação” de estabelecimento para utilização do sistema de cartão de crédito/débito, de fls. 6428 a 6453.

3. Analisando a documentação trazida pelo impugnante, verifica-se que a mesma é parte importante para o deslinde do litígio. Entretanto, a mesma se mostra incompleta, como é o caso da “relação de empresas franqueadas”, documento não assinado, fls. 6423/6424, onde estariam indicadas em vermelho (*em negrito*) as franqueadas cujos recursos financeiros seriam administrados pela autuada, e pelo fato de que, na impugnação, a autuada menciona, fls. 6021, que a *Visanet* teria criado um número de controle específico (*fictício*) de CNPJ, mas não junta nenhum documento dessa administradora de cartão.

3.1. Além disso, são apresentadas informações não muito claras, que necessitam de maiores esclarecimentos, como por exemplo o fato de que a assinatura do “termo de filiação” da franqueada “Datelli Barra Salvador”, CNPJ 73.646.861/0002-04, fl. 6438, ter sido firmada por Jony Jesus Carvalho Hernandez, que também é sócio quotista e administrador da autuada, fls. 5049.

2. Na impugnação tempestiva das fls. 5979 a 6065, dentre outras alegações, o interessado menciona que as pretensas omissões de receitas constituem, em grande parte, receitas das suas lojas franqueadas, ou seja, naquelas em que a responsabilidade pela administração dos recebimentos pelas vendas e dos pagamentos devidos por elas, caberia à autuada. Da mesma maneira, os pagamentos a beneficiários não identificados se referem a pagamentos de obrigações das franqueadas. Dessa forma, o agente fiscal teria tributado receitas com vendas que não pertenceriam à fiscalizada. Junta documentos à sua impugnação, dentre outros, “extratos de franquia”, de fls. 6067 a 6337, “relação das empresas franqueadas”, de fls. 6423 a 6426 e “termos de afiliação” de estabelecimento para utilização do sistema de cartão de crédito/débito, de fls. 6428 a 6453.

3. Analisando a documentação trazida pelo impugnante, verifica-se que a mesma é parte importante para o deslinde do litígio. Entretanto, a mesma se mostra incompleta, como é o caso da “relação de empresas franqueadas”, documento não assinado, fls. 6423/6424, onde estariam indicadas em vermelho (*em negrito*) as franqueadas cujos recursos financeiros seriam administrados pela autuada, e pelo fato de que, na impugnação, a autuada menciona, fls. 6021, que a *Visanet* teria criado um número de controle específico (*fictício*) de CNPJ, mas não junta nenhum documento dessa administradora de cartão.

3.1. Além disso, são apresentadas informações não muito claras, que necessitam de maiores esclarecimentos, como por exemplo o fato de que a assinatura do “termo de filiação” da franqueada “Datelli Barra Salvador”, CNPJ 73.646.861/0002-04, fl. 6438, ter sido firmada por Jony Jesus Carvalho Hernandez, que também é sócio quotista e administrador da autuada, fls. 5049.

4. Em razão do exposto, entendo que são necessários maiores esclarecimentos a respeito das operações com as empresas franqueadas, cujos recursos financeiros seriam administrados pela autuada. Dessa forma, proponho seja encaminhado o presente processo à repartição de origem, em diligência, para que a fiscalização esclareça e junte os seguintes documentos a respeito dessas empresas:

- a) Considerando que os “Contratos de Franquia” são celebrados com terceira empresa, no caso a empresa franqueadora Budelli Assessoria Comercial Ltda., fls. 287 e seguintes, intimar a autuada a apresentar as cópias das autorizações da franqueadora para a autuada administrar as contas das franqueadas, conforme afirmação contida na impugnação, fl. 6004, “*Neste passo, ao abrigo do contrato de franquia, a Fiscalizada, por autorização da franqueadora, administra os recebimentos e pagamentos de várias dezenas de lojas franqueadas*”.
- b) Considerando a informação do impugnante de que administra os pagamentos e recebimentos de, em média, 35 loja franqueadas, fls. 6021, intimar a autuada a informar em documento assinado, o nome e o CNPJ das empresas franqueadas para as quais prestou a alegada prestação de serviços de administração, no período fiscalizado;
- c) Considerando a utilização do termo “controlada” no relatório de remessas de recursos financeiros originados das operações de desconto de cheques pré-datados, fl. 2484, diligenciar a respeito da possível existência de alguma relação societária entre a autuada e as lojas franqueadas mencionadas no item precedente;
- d) Intimar a autuada a apresentar todos os “termos de filiação”, devidamente assinados pelos representantes das franqueadas mencionadas no item “b” acima, cujos recursos financeiros foram administrados pela autuada no período fiscalizado, referente às administradoras “Hipercard” e “Visa”;
- e) Intimar as administradoras “Hipercard” e “Visa” a informar com quem são mantidos os contatos para celebrar os “termos de filiação” referidos no item anterior, bem como que sejam fornecidos cópias dos referidos “termos de filiação” das lojas franqueadas mencionadas no item “b” acima;
- f) Confirmar a informação junto às duas administradoras, “Hipercard” e “Visa”, de que as mesmas teriam criado, por conta própria, números de controle específico (fictícios) de CNPJ para a Jolly, com a finalidade de possibilitar que a destinação dos recursos oriundos das operações de vendas das lojas franqueadas fossem destinados/creditados nas contas bancárias da autuada;
- g) Intimar a franqueada “Datelli Barra Salvador”, CNPJ 73.646.861/0002-04, bem como a administradora “Hipercard”, a informar o motivo do “termo de filiação” da fl. 6438, ter sido assinado por Jony Jesus Carvalho Hernandez, terceira pessoa na operação;

O relatório do julgamento da DRJ bem sintetiza o resultado das diligências, às fls. 7.460/7.461, conduzido pela Delegacia de origem, *verbis*:

"Atendendo a diligência proposta, a DRF juntou os documentos de fls. 6.720 a 7.429 e lavrou o Relatório de Diligência de fls. 7.430 a 7.435, fazendo os seguintes esclarecimentos e conclusões:

a.1. Item a da solicitação de diligência, a seguir transcrito (quesito 1.1 do termo de intimação)

"Considerando que os "Contratos de Franquia" são celebrados com terceira empresa, no caso a empresa franqueadora Budelli Assessoria Comercial Ltda. fls. 287 e seguintes, intimar a autuada a apresentar as cópias das autorizações da franqueadora para a autuada administrar as contas das franqueadas, conforme afirmação contida na impugnação, fl. 6004. Neste passo, ao abrigo do contrato de franquia, a Fiscalizada, por autorização da franqueadora, administra os recebimentos e pagamentos de várias dezenas de lojas franqueadas".

A Jolly juntou, em anexo à resposta ao termo, diversas declarações de lojas franqueadas, em que, segundo afirma, "são esclarecidas questões concernentes à indagação formulada pelo Fisco". Informa, ainda, que dessas declarações se infere que, fundamentalmente, a autorização está implícita nos termos do Contrato Padrão de Franquia Datelli (fls. 287), a que se submetem as franqueadas quando o firmam com franqueadora Budelli, a qual incumbiu a licenciada Jolly a administrar os recebimentos e pagamentos em questão, nos termos do arguido na impugnação.

Examinando os anexos (fls. 6806 a 6824), vê-se que se trata de 19 (dezenove) declarações firmadas pelas pessoas abaixo relacionadas, em nome das pessoas jurídicas citadas. Todas as declarações têm os mesmos termos, não são datadas e tiveram as firmas reconhecidas após o recebimento do termo de intimação. Nelas consta, em suma, a declaração de que no "Contrato Padrão da Franquia Datelli" autorizaram a Jolly Indústria de Calçados Ltda. a administrar seus recebimentos e pagamentos nos anos de 2005 e 2006 e que as operações terceirizadas eram contabilizadas e controladas pela Jolly.

[...]

a.2. Item b da solicitação de diligência, a seguir transcrito (quesito 1.2 do termo de intimação)

"Considerando a informação do impugnante de que administra os pagamentos e recebimentos de, em média 35 lojas franqueadas, fls. 6021, intimar a autuada a informar em documento assinado, o nome e o CNPJ das empresas franqueadas para as quais prestou a alegada prestação de serviços de administração, no período fiscalizado. "

Em resposta, a Jolly informou que a "relação já está inserida no processo, pois já foi juntada como anexo à impugnação, nessa classificada com Anexo II". O anexo II, referido, está às fls. 6422 a 6426.

Intimada novamente, considerando que na listagem constante do Anexo II não há identificação das lojas franqueadas (fls. 6898), respondeu que "foi refeita a relação juntada na impugnação..., cujo resultado se junta em anexo,

onde constam apenas as empresas referenciadas no termo que ora se responde, isto é, as lojas franqueadas que incumbiram a signatária a administrar seus recebimentos e pagamentos". Juntou listagem com 46 pessoas jurídicas (fls. 6898 a 6901)

a.3. Item d da solicitação de diligência, a seguir transcrito (quesito 1.3 do termo de intimação)

"Intimar a autuada a apresentar todos os termos de filiação, devidamente assinados pelos representantes das franqueadas mencionadas no item b acima, cujos recursos financeiros foram administrados pela autuada no período fiscalizado, referente às administradoras Hipercard e Visa".

Em resposta, a Jolly informou que os termos de filiação já foram juntados aos autos, ao menos em parte, também em anexo à impugnação, nos termos do Anexo III, e que não havia juntado na impugnação. Juntamos às fls. 6825 a 6897.

Observa-se que em alguns termos de filiação consta o endereço de e-mail da Datelli nos dados cadastrais.

a.4. Item c da solicitação de diligência (a seguir transcrito)

"Considerando a utilização do termo controlada no relatório de remessas de recursos financeiros originados das operações de desconto de cheques pré-datados, fl. 2484, diligenciar a respeito da possível existência de alguma relação societária entre a autuada e as lojas franqueadas mencionadas no item precedente".

Para atender, juntamos: 1) relatório Informação de Pesquisa e Investigação e seus anexos, encaminhados pelo Escritório de Pesquisa e Investigação na 10ª RF às fls. 6920 a 7427, que passam a fazer parte deste relatório; 2) documentos às fls. 6757 a 6803, compreendendo termos de intimação a cartórios para a apresentação de cópia de procurações, as respostas e as procurações apresentadas pelos mesmos.

b. Item e da solicitação de diligência (a seguir transcrito)

"Intimar as administradoras Hipercard e Visa a informar com quem são mantidos os contatos para celebrar os termos de filiação referidos no item anterior, bem como que sejam fornecidos cópias dos referidos termos de filiação das lojas franqueadas mencionadas no item b acima."

As administradoras tomaram ciência dos termos de intimação via postal, por AR (fls. 6902 a 6909).

A Visa (Cielo) solicitou prorrogação do prazo em 20 dias, que lhe foi concedido.

Atendeu, via e-mail, posteriormente com documentos (fls. 6912 a 6917). Quanto ao questionamento formulado no item 1.1 do termo, em que se solicitou o nome das pessoas com quem foram mantidos contatos para celebrar os termos de filiação, a administradora relacionou 23 lojas e o nome

dos respectivos proprietários com quem mantém cadastro, esclarecendo que as empresas contratantes celebram contratos de adesão, não havendo instrumentos firmados entre as partes. Quanto às demais pessoas jurídicas, informou que não estão cadastradas no seu sistema.

A Hipercard não atendeu ao termo. Reintimamos a administradora, conforme Termo de Intimação nº 3 (fls. 6918). Em 25 de agosto, solicitou prorrogação do prazo por 5 dias, via telefone, que lhe foi concedida. Em 31 de agosto, via telefone, e em 02 setembro, por e-mail, solicitou nova prorrogação até o dia 1º de setembro, que foi concedida. Não atendeu até esta data (17 de setembro de 2010).

c. Item f da solicitação de diligência (a seguir transcrito)

"Confirmar a informação junto às duas administradoras, Hipercard e Visa, de que as mesmas teriam criado, por conta própria, números de controle específico (fictícios) de CNPJ para a Jolly, com a finalidade de possibilitar que a destinação dos recursos oriundos das operações de vendas das lojas franqueadas fossem destinados/creditados nas contas bancárias da autuada."

Em resposta, ao item 2.2 do termo de intimação (fls. 6917), sobre a criação de números de controle (fictícios), a Cielo (Visa) informou que "não realizou tal prática e não procede desta maneira", esclarecendo que os cadastros dos estabelecimentos que se filiam ao sistema Cielo são todos preenchidos com informações pelos mesmos, inclusive o CNPJ.

A Hipercard não atendeu à intimação, conforme item anterior.

d. Item g da solicitação de diligência (a seguir transcrito)

"Intimar a franqueada Datelli Barra Salvador, CNP 73.646.861/0002-04, bem como a administradora Hipercard, a informar o motivo do termo de filiação da fl. 6438, ter sido assinado por Jony Jesus Carvalho Hernandez, terceira pessoa na operação".

d.1. Intimada (fls. 6744 a 6747), a Datelli Barra Salvador (NA Comércio de Artigos do Vestuário Ltda., CNP 73.646.861/0002-04, informou que em razão das cobranças de cartão terem sido administrados pela empresa Jolly Ind. de Calçados Ltda. o termo de filiação com os dados para depósito diretamente na conta da Jolly foi encaminhado ao Hipercard, inadvertidamente, com o nome do sócio da Jolly ao invés do sócio da NA.

d.2. Intimada (fls. 6748 a 6756), a Hipercard (Itaú Unibanco S.A), informou que os seus registros não acusam a existência de nenhum outro sócio, constando somente o da Sra. Andréia de Marilak Soares, inscrita no CPF 574.951.576-15.

Enviou cópia de Termo de Filiação ao Sistema Hipercard, em que consta esse nome no campo destinado aos sócios."

Especificamente em relação ao item "4.c" do relatório da DRJ, à fl. 6.718, consta que a Delegacia de origem, para atender à determinação de diligências, requereu o

auxílio do Espei/10RF, que prestou as seguintes informações alusivas à Recorrente e suas conexões com outras pessoas jurídicas, nos seguintes termos:

"Foi solicitado auxílio no atendimento do item "c" do despacho da Delegacia de Julgamento de Porto Alegre, no âmbito do processo 11065.000966/2009-55 (JOLLY INDÚSTRIA DE CALÇADOS LTDA), transcrito a abaixo.

"Considerando a utilização de termo "controlada" no relatório de remessas de recursos financeiros originados das operações de desconto de cheques pré-datados, fl. 2484, diligenciar a respeito da possível existência de alguma relação societária entre a autuada e as lojas franqueadas mencionadas no item precedente."

2. SINOPSE

Há uma série de fatos, fortes e convergentes, que evidenciam que dezenas de pessoas jurídicas que atuam no comércio varejista como franqueadas da marca "DATELLI" fazem parte de um mesmo grupo, gerido pelos Srs. César Dutra Abichequer e Luiz Eduardo Dutra Abichequer, tendo sido usadas interpostas pessoas para ocultar a relação direta de comando e propriedade.

Os elementos apurados estão descritos nos itens seguintes deste relatório. As lojas que apresentaram sinais de serem constituídas em nome de interpostas pessoas estão relacionadas na tabela juntada às fls. 01 a 12 do anexo, juntamente com a evolução do quadro societário de cada.

3. ELEMENTOS DE PROVA CONSIDERADOS

3.1. Denominação das pessoas jurídicas franqueadas

O primeiro elemento que se destaca é a denominação das diversas pessoas jurídicas que atuam no comércio dos produtos da marca Datelli.

As denominações sociais, em sua maioria, fazem alusão à localização das lojas e seguem um padrão, começando por um prefixo que lembra o local da loja e terminando com o sufixo "telli".

Tabela 1 – Relação entre a denominação das lojas e sua localização

Razão Social	Localização	Razão Social	Localização
Belotelli	Belo Horizonte	Natelli	Shopping Conjunto Nacional / Brasília
Patiotelli	Shopping Pátio Brasil / Brasília	S.P. Norte	São Paulo
Curitelli	Curitiba	Andrage	Rua dos Andradas / Porto Alegre
Flantelli	Flamboyant Shopping Center / Goiânia	Iguatoni	Shopping Iguatemi / Porto Alegre
Vilatelli	Vila Velha / ES	Praiaman	Shopping Praia de Belas / Porto Alegre
Salvatelli	Salvador	Minastelli	Minas Gerais
Nortelli	Norte Shopping / Rio de Janeiro	Nitelli	Niterói / RJ
Tacatelli	Shopping Tacaruna / Recife	B V Telli	Praia da Boa Viagem / Recife
Cidatelli	Shopping Cidade / Belo Horizonte	Santelli	Santos / SP
Diatel	Shopping Diamond / Belo Horizonte		

3.2. Procurações

Diligenciando junto a alguns tabelionatos foram obtidas cópias de procurações, pelas quais várias lojas franqueadas outorgaram amplos poderes aos Srs. Luiz Eduardo Dutra Abichequer e César Dutra Abichequer para movimentarem suas contas bancárias (fls. 13 a 25 do anexo).

Tabela 2 – Lojas franqueadas que outorgaram poderes aos irmãos Abichequer

Razão Social	Razão Social
Liza Comércio de Calçados Ltda	Flantelli Comércio de Calçados Ltda
Minastelli Comércio Ltda	Jatelli Comércio de Calçados Ltda
Educe Comércio de Calçados Ltda	S.P. Norte Comércio de Calçados Ltda
Monatelli Comércio de Calçados Ltda	Vilatelli Comércio de Calçados Ltda
Natelli Comércio de Calçados Ltda	Belotelli Comércio Ltda

3.3. Lojas Datelli cujas contas bancárias são movimentadas pelos irmãos Abichequer

Dos autos da Medida Cautelar 2009.71.08.005340-0 foram disponibilizados à RFB os dados encaminhados àquele Juízo pelo Banco Central do Brasil. Esses dados compilam todas as contas mantidas junto a instituições financeiras nas quais os Srs. César e Luiz Eduardo Dutra Abichequer atuam como procuradores.

As informações (fls.26 a 32) apenas confirmam os dados obtidos mediante procurações ciladas no item anterior. A relação segue abaixo, com 34 lojas franqueadas cujo controle financeiro é detido pelos Abichequer.

Tabela 3 — Lojas Datelli que elegeram os irmãos Abichequer como procuradores junto aos bancos:

ANDRAGE COMERCIO DE CALÇADOS LTDA
HC SAPATOS E ACESSÓRIOS LTDA
OTANEL COMERCIO DE CALÇADOS LTDA
B V TELLI COMÉRCIO LTDA,
IGUATONI COMERCIO DE CALÇADOS LTDA
PATIOFELLI COMERCIO DE CALÇADOS LTDA
BHELOTHELII COMÉRCIO LTDA
L.P. COMÉRCIO DE CALÇADOS A. L. -. EPP,
PRAIAMAN COMÉRCIO DE CALÇADOS LTDA,
CATELLI COMÉRCIO DE CALÇADOS LTDA
LIZA COMÉRCIO DE CALÇADOS LTDA
S P NORTE COMÉRCIO DE CALÇADOS LTDA
CHEQUER COMERCIAL DE CALÇADOS LTDA
MACE COMÉRCIO DE CALÇADOS LTDA
SALVATELLI COMÉRCIO DE CALÇADOS A. LTDA
CIDATELLI COMERCIO LTDA
M C SPANANBERG LENK ME
SHOM CALÇALDOS COMÉRCIO LTDA
COUTINHO & SERRANO COM C. A. LTDA
MATRILE COMÉRCIO DE CALÇADOS LTDA
SPANANBERG COMÉRCIO DE CALÇADOS LTDA
DIATEL COMÉRCIO DE CALÇADOS LTDA
MODATE COMÉRCIO DE CALÇADOS LTDA
TACATELLI COMÉRCIO LTDA
EDUCE COMÉRCIO DE CALÇADOS LTDA
MONATELLI COMÉRCIO DE CALÇADOS LTDA

UNITELLI COMÉRCIO LTDA
FERATELLI COM DE CALÇADOS E ACESSÓRIOS
N A COMÉRCIO DE ARTIGOS V. LTDA
VILATELLI COMÉRCIO DE CALÇADOS LTDA ME
FLANTELLI COMÉRCIO DE CALCADOS LTDA
NAMAR COMÉRCIO DE CALÇADOS A. LTDA
GUIAN COM DE CALÇADOS E ACESSÓRIOS LTDA
NATELLI COMÉRCIO DE CALÇADOS LTDA

3.4. Agência bancária utilizada pelo grupo Datelli

Outra informação relevante obtida do material encaminhado pelo Juízo da Vara de Execuções Fiscais e Criminal de Novo Hamburgo foram os bancos/agências onde cada pessoa relacionada possui conta corrente.

O exame do material revelou que todas as empresas do grupo, desde a Jolly e a Budelli até as lojas franqueadas possuem conta no Banco Bradesco. Importante, contudo, é o fato de que 30 das lojas possuem conta na mesma agência daquele banco (nº 2183), assim como a Jolly, a Budelli e a Marinas Datelli. Esta agência está localizada em São Leopoldo, próxima à sede da Jolly (que fica na divisa entre São Leopoldo e Novo Hamburgo), enquanto as lojas estão espalhadas por todas as regiões do Brasil.

A tabela 4 a seguir lista as pessoas jurídicas investigadas que possuem conta na agência 2183 do Banco Bradesco:

Tabela 4 –Pessoas jurídicas investigadas que abriram conta na agência 2183 do Banco Bradesco

ANDRAGE COMERCIO DE CALCADOS LTDA	HC SAPATOS E ACESSORIOS LTDA	NAMAR COMERCIO DE CALCADOS A. LTDA
BELLOTELLI COMERCIO LTDA	IGUATONI COMERCIO DE CALCADOS LTDA	NATELLI COMERCIO DE CALCADOS LTDA
BUDELLI ASSESSORIA COMERCIAL LTDA	JOLLY INDUSTRIA DE CALÇADOS LTDA	OTANEL COMERCIO DE CALCADOS LTDA
CATELLI COMERCIO DE CALCADOS LTDA	L.P. COMERCIO DE CALCADOS A. L. -. EPP	PATOTELLI COMERCIO DE CALCADOS LTDA
CHEQUER COMERCIAL DE CALCADOS LTDA	LIZA COMERCIO DE CALCADOS LTDA	PRAIAMAN COMERCIO DE CALCADOS LTDA
CIDATELLI COMERCIO LTDA	M A C E COMERCIO DE CALCADOS LTDA	S P NORTE COMERCIO DE CALCADOS LTDA
COUTINHO & SERRANO COM C. A. LTDA	M C SPANANBERG LENK ME	SALVATELLI COMERCIO DE CALCADOS A. LTDA
DIATEL COMERCIO DE CALCADOS LTDA	MARINAS DATELLI LAZER NAUTICO LTDA	SPANANBERG COMERCIO DE CALCADOS LTDA
EDUCE COMERCIO DE CALCADOS LTDA	MATRILE COMERCIO DE CALCADOS LTDA	VIIATELLI COMERCIO DE CALCADOS LTDA ME
FERATELLI COM DE CALCADOS E ACESSORIOS	MODATE COMERCIO DE CALCADOS LTDA	N A COMERCIO DE ARTIGOS V. LTDA
FLANTELLI COMERCIO DE CALCADOS LTDA	MONATELLI COMERCIO DE CALCADOS LTDA	GUJAN COM DE CALCADOS E ACESSORIOS LTDA

3.5. - Endereços IP de transmissão das declarações

Através do endereço IP (*internet protocol*), verificamos que as declarações das pessoas físicas e jurídicas envolvidas no "GRUPO DATELLI". que inclui inúmeros sócios de lojas franqueadas, várias lojas, a Jolly, a Budelli e outras empresas relacionadas ao empreendimento DATELLI, foram enviada a partir do mesmo local, conforme mostra a tabela 5.

Tabela 5 - Declarações com endereços IP coincidentes (fls. 33 a 132)

Processo nº 11065.000966/2009-55
Acórdão n.º 1301-002.102

S1-C3T1
Fl. 10.553

Pessoa / Relação	Observação	Ano-calendário em que foram transmitidas as declarações				
		2006	2007	2008	2009	2010
Luiz Eduardo Dutra Abichequer	Controlador do Grupo Datelli	200.248.19.130	200.248.250.94	200.175.120.118	200.175.120.118	200.175.120.118
César Dutra Abichequer	Controlador do Grupo Datelli	200.248.19.130	200.248.250.94	200.175.120.118	200.175.120.118	200.175.120.118
Jelly Indústria de Calçados Ltda	Fabricante do Grupo Datelli	200.248.19.130	200.248.250.94	200.175.120.118	200.175.120.118	200.175.120.118
Dadelli Assessoria Comercial Ltda	Franqueadora do Grupo Datelli	200.248.19.130	200.248.250.94	200.175.120.118	200.175.120.118	Ainda não enviou declaração
Cláudia Spode	sócia da Iguatoni, Praiama, Matrile, HC Sapatos, Coutinho e Serrano, Minastelli, RS Relli, Otanel e Andrade	200.248.19.130	200.248.250.94	200.175.120.118	200.175.120.118	200.175.120.118
Marines Dell Osbel da Silveira	sócia da Jatelli, Patiotelli, Catelli, Natelli e Diatel	200.248.19.130	200.248.250.94	200.175.120.118	200.175.120.118	200.175.120.118
Elisângela Locatelli	sócia da S.P.Norte, M.A.C.E., Flantelli, Educe, Bellotelli, Vilatelli e L.P. Comércio de Calçados e Acessórios Ltda	200.248.19.130	200.248.250.94	200.175.120.118	200.175.120.118	200.175.120.118
Cátia Regina Nunes Nichele	sócia da Catelli, HC Sapatos e da Santelli	200.248.19.130	200.248.250.94	200.175.120.118	200.175.120.118	200.175.120.118
José Alexandre da Costa Nichele	sócio da Flantelli, da Diatel	200.248.19.130	200.248.250.94	200.175.120.118	200.175.120.118	200.175.120.118

Processo nº 11065.000966/2009-55
Acórdão n.º 1301-002.102

S1-C3T1
Fl. 10.554

	da Jotelli e da Vilatelli					
Nathan Nunes Nichele	sócia da Salvatelli e da Namar	Não enviou declaração	Não enviou declaração	200.175.120.118	200.175.120.118	200.175.120.118
Marcello Quadros da Motta	sócio da Bellotello e da Minastelli	200.248.19.130	200.248.250.94			
Georgenes Dahmer	Sócio da Otanel, da Modate e da Lutelli	200.248.19.130	200.248.250.94	200.175.120.118	200.175.120.118	200.175.120.118
Liza Santos Mendes Rocha	Sócia da Budelli, da Liza, da Educe e da Modate	200.248.19.130	200.248.250.94	200.175.120.118	200.175.120.118	200.175.120.118
Patrícia Souza da Rocha	Sócia da Matrile					200.175.120.118
Marcos Marques Devit	Sócio da Andrage e da Praiaman			200.175.120.118	200.175.120.118	200.175.120.118
Daniel Soares Medeiros	Sócio da Budelli, da Monatelli e da Minastelli	200.248.19.130	200.248.250.94	200.175.120.118	200.175.120.118	200.175.120.118
Andreia Mariante Zingano	Sócia da Natelli	200.248.19.130	200.248.250.94	200.175.120.118	200.175.120.118	200.175.120.118
Maria Isabel Nascimento Cheuiche	Sócia da M.Cetelli e da Nitelli	200.248.19.130	200.248.250.94	200.175.120.118	200.175.120.118	200.175.120.118
Luciana Muller Marques da Silva	Sócia da Bellotelli				200.175.120.118	200.175.120.118
João Alberto Oliveski Spananberg	sócio da Santelli e da Spananberg Com de Calçados Ltda				200.175.120.118	200.175.120.118
Marli Clara Spananberg	sócia da Spananberg Com de Cal Ltda desde 02/10/2008					200.175.120.118
Marcio Ganguilhet Pereira	sócio da Namar Comércio de Calçados e Acessórios Ltda					200.175.120.118
Daiana Bittencourt Marques	sócia da OD 007 Comércio de Calçados Ltda			200.175.120.118		
Janaina Acauan Prezzi	sócia da LP Comércio de Calçados e da HC Sapatos e Acessórios					200.175.120.118
Alexandre dos Santos Fagundes	sócio da N A Comércio de Artigos do Vestuário Ltda					200.175.120.118
Fernando Teitelbaum	sócio da Feratelli e da Cidatelli			200.175.120.118	200.175.120.118	200.175.120.118
Tânia Aparecida Dalapola	sócia da Patiotelli Comércio de Calçados Ltda	200.248.19.130	200.248.250.94	200.175.120.118	200.175.120.118	200.175.120.118
Cintia Pinto da Silva	sócia da MACE e da Nortelli	200.248.19.130	200.248.250.94	200.175.120.118	200.175.120.118	200.175.120.118
Fabiano Neves	sócio da Modate Com de Calçados Ltda			200.175.120.118	200.175.120.118	
Marcyza Nascimento Cheviche	sócia da Nitelli, M. Cetelli,	200.248.19.130	200.248.250.94	200.175.120.118	200.175.120.118	200.175.120.118

	Celna e MACE					
Márcia Dreher	sócia da Otanel, Lutelli e Andrage Com. de Calçados Ltda			200.175.120.118	200.175.120.118	200.175.120.118
Rafael Kurowski Ferreira	sócio da Feratelli e da N A Com. de Artigos do Vestuário Ltda	200.248.19.130	200.248.250.94	200.175.120.118	200.175.120.118	200.175.120.118
Vilatelli Comércio de Calçados Ltda	loja franqueada com sede em Vila Velha, ES	200.248.19.130	200.248.250.94	200.175.120.118		
Praiaman Com de Calç Ltda	loja franqueada com sede em Porto Alegre		200.248.250.94	200.175.120.118	200.175.120.118	
Ignatoni Com de Calç Ltda	loja franqueada com sede em Porto Alegre		200.248.250.94	200.175.120.118	200.175.120.118	
Otanel Com de Calç Ltda	loja franqueada com sede em Porto Alegre		200.248.250.94	200.175.120.118		
M.A.C.E. Com de Calç Ltda	loja franqueada com sede em São Paulo, SP	200.248.19.130	200.248.250.94	200.175.120.118	200.175.120.118	200.175.120.118
Liza Com de Calçados Ltda	loja franqueada com sede em Porto Alegre	200.248.19.130	200.248.250.94	200.175.120.118	200.175.120.118	

3.7. Análise dos Contratos Sociais das Lojas

Foram estudados os contratos sociais e alterações de algumas pessoas jurídicas sediadas no Rio Grande do Sul que comercializam produtos da marca Datelli (fls. 156 a 225 do anexo).

Foi encontrada coincidência quase total entre seis das lojas sediadas no estado, com um revezamento das mesmas pessoas nas posições de sócios e testemunhas (todas funcionárias da Jolly), coincidência de datas de constituição (coincidente com a baixa das filiais da Jolly em 2006 - conforme Complemento da RFFP) e sempre o mesmo advogado, Adriano Kalfelz Martins.

Este advogado, aliás, assina em atos societários da Volpe e da Marinas Datelli e também defende os irmãos Abichequer, a Jolly e a Budelli na Medida Cautelar Fiscal 2009.71.08.005340-0.

A análise dos atos encontra-se na planilha a seguir.

Tabela 6 – Análise dos atos societários das lojas Datelli em Porto Alegre/RS

LOJA	SÓCIOS	TESTEMUNHAS	DATA DA CONSTITUIÇÃO
MODATE	José Antônio Lidório (controller/contador do grupo)	Cláudia Spode (funcionária da Jolly)	14/03/2000
	Liza Santos Mendes Rocha (esposa de Luiz Eduardo)	Carlos Alberto Diemmer	
	Elisângela Locatelli (funcionária de PJ relacionada)	Geni Surkamp Silveira (contadora da Jolly)	
	Fabiano Neves (funcionário da Jolly)	Dalva Rejane Thimotheo (contadora da Jolly)	
	Georgenes Dahmer (funcionário da Jolly)	Janaína Acauan Prezzi (funcionária da Jolly)	
IGUATONI	Antônia de Souza Abichequer (filha de Luiz Eduardo)	José Antônio Lidório (controller/contador do grupo)	25/07/2006
	Cláudia Spode (funcionária da Jolly)	Dalva Rejane Thimotheo (contadora da Jolly)	
	Elisângela Locatelli (funcionária de PJ relacionada)		
OTANEL	Nelson Ramos Guahnon	José Antônio Lidório (controller/contador do grupo)	25/07/2006
	Cláudia Spode (funcionária da Jolly)	Dalva Rejane Thimotheo (contadora da Jolly)	
	Márcia Dreher (funcionária da Jolly)		
	Georgenes Dahmer (funcionário da Jolly)		
PRAIAMAN	Manuela de Souza Abichequer (filha de Luiz Eduardo)	José Antônio Lidório (controller/contador do grupo)	25/07/2006
	Cláudia Spode (funcionária da Jolly)	Dalva Rejane Thimotheo (contadora da Jolly)	
	Marcos Marques Devit (funcionário da Jolly)	Inês Deboer (funcionária da Jolly)	
		Cristiano da Silva Ribeiro (funcionário da Jolly)	
MATRIIE	Letícia Strack Silveira (funcionária da Jolly)	José Antônio Lidório (controller/contador do grupo)	26/09/2006
	Cláudia Spode (funcionária da Jolly)	Dalva Rejane Thimotheo (contadora da Jolly)	
	Marlon Sérgio Koch (funcionário da Jolly)	Janaína Acauan Prezzi (funcionária da Jolly)	
	Elisângela Locatelli (funcionária de PJ relacionada)	Inês Deboer (funcionária Jolly)	
	Patrícia Souza da Rocha (funcionária da Jolly)	Cristiano da Silva Ribeiro (funcionário da Jolly)	
ANDRAGE	Geni Surkamp Silveira (contadora da Jolly)	José Antônio Lidório (controller/contador do grupo)	26/09/2006
	Cláudia Spode (funcionária da Jolly)	Dalva Rejane Thimotheo (contadora da Jolly)	
	Marcos Marques Devit (funcionário da Jolly)		
	Márcia Dreher (funcionária da Jolly)		

3.8. Reclamatórias trabalhistas

Outra fonte riquíssima de provas foram reclamações trabalhistas impetradas por ex-empregados da Jolly e das lojas franqueadas Datelli em Porto Alegre.

Todas as ações examinadas foram uníssonas em afirmar que as lojas Datelli em Porto Alegre, a Budelli e a Jolly constituem um único grupo econômico, e portanto devem arcar solidariamente com os débitos trabalhistas.

Uma delas, impetrada por Cláudio José Fritzen, ex-empregado da Jolly, vai muito além e será comentada por último.

3.8.1. Nilton Jorge Zimba Júnior (Processo 00539-2009-026-04-00-6) - fls.226 a 230 do anexo

Abaixo foram transcritos os trechos mais importantes da Ata de Audiência do processo, ocorrida em 03/12/2009:

Depoimento pessoal do reclamante:

"Que o depoente trabalhou em três lojas do grupo, sendo 1ª Iguatemi, a 2ª Otanel e a 3ª Praiaman; (...) que as lojas Datelli de Porto Alegre são de empresas diferentes, porém com os mesmos sócios; que quando o depoente foi admitido na 1ª reclamada houve a alteração na empresa quando foram criadas as empresas para cada loja;(...)"

Depoimento da 2ª testemunha (Ingo Elvino Radtke Wrassc), convidada pela parte reclamada:

"Que o depoente é empregado da 2ª reclamada há 23 anos. "

O depoimento desta testemunha da reclamada é interessante, pois a segunda reclamada, a Otanel Comércio de Calçados Ltda, foi constituída apenas em 31/08/2006, no mesmo endereço de filial da Jolly que foi baixada na mesma data. A filial da Jolly naquele endereço, por sua vez, foi aberta em 04/10/1988. Essa testemunha, aliás, foi contratada pela Jolly em 08/10/1987, tendo trabalhado na filial 004 até 01/02/2007. Em 02/02/2007 ela foi contratado pela Otanel fl. 231 do anexo). **Isto posto, fica evidente que a testemunha da reclamada, nela empregada há 23 anos, não foi capaz de perceber a mudança ocorrida entre a filial da Jolly e a Otanel.**

3.8.2. Dejanir Antunes Vieira (Processo 00348-94.2010.5.04.0013) - fls.232 a 243 do anexo

Reclamadas: Matrile, Otanel, Praiaman, Andrage, Datelli Calçados Ltda, Iguatemi, Datelli - Iguatemi, Datelli - Shopping Moinhos de Vento e Datelli - escritório comercial (Budelli).

Em sua petição inicial a reclamante começa afirmando que trabalhou para as reclamadas do "Grupo Datelli", de 10/01/1996 a 27/03/2010.

Ressalta-se que as filiais da Jolly foram baixadas em 2006, quando foram substituídas por outras pessoas jurídicas supostamente independentes.

Esta alegação, somada à substituição das filiais da Jolly por lojas franqueadas em 2006, expõe o fato de que não houve solução de continuidade nesta transição, além do que a reclamante denomina o conjunto de reclamadas como GRUPO DATELLI.

3.8.3. Morgana Bressan da Silva (Processo 0097700-25.2009.5.04.0001) - fls. 244 a 246 do anexo

Reclamadas: Modate, Monatelli e Praiaman

A seguir estão transcritos trechos da Ata de Audiência de 28/04/2010:

Depoimento do reclamante:

"que todas as rés são de propriedade do César Abichequer e do Eduardo Ahicliequer; que só muda a razão social; que eles são os donos da marca Datelli;"

Depoimento do preposto da 2ª reclamada (Monatelli): ***"que a Modate e a Monatelli são administradas pelas mesmas pessoas, o César e a Mona Abichequer; que quando a depoente saiu da Modate, ela foi despedida e começou imediatamente na Monatelli..."***

Depoimento do preposto da 3ª reclamada (Praiaman). Os trechos mais reveladores estão em negrito:

"que é gerente da loja Praia de Belas, Praiaman; que a relação entre as rés é que o treinamento, o produto e a marca é o mesmo, mas cada unia tem um dono; que a administração das três é uma só, mas não sabe como é a contabilidade, pois só cuida da loja; que Patrícia é supervisora da marca, ela cuida da aparência da loja do atendimento dos vendedores; (...) que trabalha há muito tempo na Datelli e sempre quem passou as regras foi o supervisor (...) a depoente trabalhou nas três rés e também na loja da Otávio Rocha e sempre foi iniciativa dela trocar; que a depoente, para trocar de loja, falava com a Patrícia (...)."

Do depoimento acima se percebe que a supervisora da marca, que não trabalhava para as lojas e sim para a Datelli, era a pessoa que autorizava que os funcionários das franqueadas trocassem de loja.

Depoimento da 1ª testemunha do reclamante:

"que o depoente trabalhou na Industrial Danelo de calçados (Datelli) e depois na Praiaman; que nas duas trabalhou como encarregado de estoque; (...) que o depoente sempre trabalhou no Praia de Belas, só disseram que iam trocar a razão social na CTPS;"

[...]

3.8.5. Cláudio Jose Fritzen (Processo 00745-2009-301 -04-00-4) - fls.268 a 379 do anexo)

Reclamadas: Jolly, Aleanza Calçados, DN Manufatura de Calçados, Budelli, Iguatoni, Otanel, Matrile, Praiaman, Andrage, Liza, Modate, Monatelli, Mace e Educe.

Por último segue a reclamatória interposta por Cláudio José Fritzen contra as seguintes reclamadas, a mais rica em elementos de prova. Foram juntados no anexo a petição inicial e os documentos juntados pelo reclamante.

Preliminarmente o reclamante faz os seguintes esclarecimentos para caracterizar a responsabilidade solidária, devido à caracterização do grupo econômico. Os trechos mais reveladores foram negritados (fls.270 a 276 do anexo):

"Outro fato, é que o Reclamante, assim como os outros funcionários da Primeira Reclamada faziam os serviços administrativos das demais Reclamadas, assim como dela. como compra de matéria prima, pagamentos, etc, especialmente no caso do reclamante o Departamento de Pessoal, etc, tudo era controlado pela Primeira Reclamada, conforme já foi dito antes, inclusive, além de a produção ser comercializada por dezenas de lojas que na verdade pertencem à primeira reclamada, que procedia "vendas " de seus produtos, assim como lodo o procedimento de gestão das mesmas, as quais, certamente em nome de terceiros, especialmente da primeira, terceira e quarta reclamadas.

Cumpra observar ainda, que a Primeira Reclamada linha como CONTROLER O Sr. JOSÉ ANTONIO LIDÓRIO, que fazia serviços de todas as Reclamadas, inclusive, atualmente é a pessoa chave de Escritório em Porto Alegre, fazendo atividades das Reclamadas lá, pois até assinava de "testemunha", nas alterações dos Contratos Sociais das Reclamadas.

Assim, não resta dúvida que todas as reclamadas que forma (sic) o pólo passivo, deverão ser declaradas como responsáveis solidárias e ou subsidiárias no pagamento dos créditos do Reclamante e demais responsabilidades do contrato de trabalho do Autor. "

Questão importante no deslinde da reclamatória é o fato do autor ter sido obrigado a constituir pessoa jurídica a fim de prestar às reclamadas os serviços que já prestava como empregado. Os contratos firmados pela firma então constituída, a Cladand Representações Comerciais e Assessoria em Recursos Humanos Ltda (CNPJ 04.470.762/0001-02) foram juntados ao processo (fls.278 a 286 do anexo). Tais contratos foram todos firmados em 01/07/2001 pela Cladand com a Jolly (Ind. Danello), com a Educe e com a M.A.C.E.

Pela Jolly assinou Luiz Eduardo Dutra Abichequer. Como testemunhas em todos os contratos assinaram José Antônio Lidório e Cláudia Spode. Os três contratos estipulam o valor mensal de R\$ 400,00 e possuem o mesmo objeto:

"formular, implantar e coordenar métodos para o desenvolvimento de Sistemas na Ares de Recursos Humanos da Contratante, bem como elaborar as Folhas de Pagamento, Guias dos Encargos Sociais, Documentação da Admissão dos funcionários, Rescisões de Contrato da Trabalho e demais serviços e controles gerenciais e o envolvimento dos seus integrantes com os objetivos estratégicos do negócio."

Ressalta-se que o mesmo valor (R\$ 400,00) foi estipulado para elaborar folhas de pagamento de empresas como a Jolly, com centenas de empregados, e as lojas franqueadas Educe e M.A.C.E., com apenas uma dúzia de empregados cada.

Alguns outros documentos muito importantes foram trazidos pelo reclamante ao processo foram juntadas ao anexo deste relatório.

1. Documentos de administração de pessoal (rescisões, GRFC, cartas de preposição e outros), todos firmados pelo Sr. Cláudio José Fritzen em nome das seguintes pessoas jurídicas - fls.291 a 301 do anexo.

- a) Modate Comércio de Calçados Ltda;
b) Budelli Assessoria Comercial Ltda;
c) Monatelli Comércio de Calçados Ltda;
d) S.P. Norte Comércio de Calçados Ltda;
e) Flantelli Comercio de Calçados Ltda;
f) Liza Comércio de Calçados Ltda;
g) Marinas Datelli Lazer Náutico Ltda;
h) Chequer Comercial de Calçados Ltda;
i) Industrial Danello de Calçados (atual Jolly).

2. Outros documentos juntados pelo Sr. Cláudio ao processo trabalhista revelam que os vales-transporte das lojas "franqueadas" eram controlados pela Jolly, pois os relatórios de compra de vale-transporte (fls.302 a 310 do anexo) das lojas Andrage, Praiaman, Otancl, Iguatoni, Matrile, Liza, Modate, Budelli e Monatelli contém todos o visto do reclamante e do Sr. José Antônio Lidório (controller).

O cheque utilizado para pagar os vales das lojas, aliás, saiu da Jolly (então Danello), conforme fls.312 do anexo.

3. Fichas de registro de empregados da Jolly, que confirmam algumas das relações empregatícias citadas neste relatório e explicitam as funções exercidas pelos funcionários da Jolly que mais tarde se tornaram sócios de lojas Datelli.

4. Mensagem de correio eletrônico enviada para o reclamante pelo Sr. José Antônio Lidório (fls.333 e 334 do anexo):

"Bom dia, Cláudio!"

"Informo abaixo os dados para que sejam efetuados pagamentos de pró-labore dos sócios das empresas de Porto Alegre, conforme combinado com Sr.Eduardo os sócios vão receber já com base em

De: 06 para recebimento em 05/01/2007.

(...)

Obs.:!) Estes pagamentos devem ser feitos por fora da folha das lojas, pois estas lojas ainda não estão em operação!"

5. folha contendo informações sobre as contas bancárias de uma série de pessoas jurídicas:

Jolly, Educe, Vilatelli, Flantelli, SP Norte, Liza, Monatelli, Chequer, Modate, Budelli, Fcratelli, HC Sapatos, Natelli, Bellotelli, Tacatelli, Salvatelli, Matrile, Iguatoni, Otancl, Praiaman, Andrage, Cidatelli, Gujan, BV Telli, Shom, Unilelli, LP, Namar, Spananberg, Calelli, Diatel, Jatelli, Patiotelli, etc (fls.335 e 336 do anexo).

Essas duas folhas juntadas à reclamatória pelo reclamante são extremamente interessantes, pois revela (sic) até as senhas de acesso, assinaturas eletrônicas, chaves e nome de usuário daquelas contas. Nas contas mantidas pelas lojas da Caixa Econômica Federal, por exemplo, os nomes de usuário são:

- a) Natelli: natelli00l;
- b) Catelli: catelli00l;
- c) Jatelli: jatelliu0l;
- d) Patiotelli: patiotelli00l;
- e) Diatel: diatelli00l.

As senhas, por sua vez, são na 1604, cal604, ja1604, pa1604, di1604. O mesmo ocorre nas contas mantidas no Banco IBI, na folha seguinte. O que se deduz disto é que, para controlar um esquema tão complexo, foi necessário usar nomes e senhas que facilitassem a operação, assim como os nomes das lojas, que também seguiam uma lógica.

6. Solicitação ao Bradesco para que este unifique as contas no WebTA das seguintes empresas: Jolly, Liza, Modate, Budelli, Monatelli, Vilatelli e Flantelli (fl.337 do anexo).

7. Relatório de pagamentos a diretores, onde fica claro na penúltima coluna o valor recebido "por fora", onde se lê "FRIO". Neste documento constam as assinaturas do Sr. José Antônio Lidório e do reclamante (fl.338 do anexo).

8. Demonstrativos de Pagamentos de Pró-Labore para Sócios das Empresas do **Grupo**, em que estão relacionados os valores pagos a sócios de diversas empresas, desde a Jolly até as lojas franqueadas. Por este documento percebe-se que cada funcionário recebia R\$ 350,00 por cada loja na qual fosse "sócio" (fl.339 do anexo).

9. Relatórios de "Previsão de desembolso - Depto Pessoal", que inclui as seguintes empresas: Jolly, Budelli, Iguatoni, Otanel, Praiaman, Matrile, Andrage, M.A.C.E., Liza, Modate, Nilo, Flantelli, Vila Velha, Gujan - Florianópolis, NA - Loja 28 - Salvador, Na Loja 48 - Barra Salvador, NA - Loja 104 - Salvatelli, Catelli, Educe, Jatelli, Natelli, Patiotelli, LP - Sorocaba, Campinas, Goiatelli, Bclotelli, Cidatelli, Dialcl, Jotelli, Rccitelli, Shom, Tacatelli e Unitelli (fls.340 a 352 do anexo).

10. Planilhas que demonstram a despesa com pessoal, em cujo título consta a Jolly. O mês é janeiro de 2009. No detalhamento dos custos diversas lojas franqueadas são tratadas como **"lojas controladas" (fl. 373 do anexo)**. A planilha seguinte demonstra as despesas com pessoal da fábrica e a última traz o número de funcionários de cada empresa do grupo (fl.375 do anexo). Nesta planilha são relacionadas as "lojas controladas" e as "lojas próprias". É importante frisar que na relação de lojas próprias estão pessoas jurídicas que deveriam ser independentes, como a Iguatoni, a Otanel, a Praiaman, a Matrile e a Andrage, empresas essas que se instalaram onde havia filiais da Jolly em 2006.

11. Memorando interno, de 15.07.2004, no qual o Sr. José Antônio Lidório diz:

"Conforme reunião com o Sr. Eduardo'Directoria nesta data, informamos que a partir de 01. 07.2004 os honorários das empresa Terceirizada, serão os valores abaixo: ...".

12. Memorando interno, de 07.07.2005, no qual o Sr. José Antônio Lidório diz (fl.377 do anexo):

"Conforme reunião com Sr. Eduardo Diretoria nesta data, informamos que a partir de 01.07.05 os honorários das empresas Terceirizadas, serão os valores abaixo."

3.9. Vínculos dos sócios das franqueadas com o Grupo Datelli

A seguir detalhamos as relações dos sócios das lojas franqueadas com o Grupo Datelli.

[...]

1. Adriana Campos de Souza (CPF 608.064.430-49): E ou foi sócia de três lojas, a Actelli (Curitiba), a Setelli (Curitiba) e a Cidatelli (Belo Horizonte). Em 01/02/1993 foi contratada pela Jolly, como gerente de loja (CBO 42150), onde permaneceu até 14/08/2000. No mês seguinte, em 01/09/2000, foi contratada pela Monatelli, outra loja da marca em Porto Alegre e também citada neste relatório.
2. Alessandra da Silva (CPF 765.988.370-49); ex-contadora da Jolly, é domiciliada em Sapucaia do Sul / RS. Teve 99% da Belotelli entre 29/03/2007 e 09/12/2008. Em 2007 declarou rendimentos de R\$ 15.447,52, mas declarou ter integralizado capital no valor de R\$ 19.800,00 na Belotelli. Não há outros rendimentos declarados que sustentem essa variação patrimonial.
3. Alexandre dos Santos Fagundes (CPF 915.366.180-04): Possui 99% do capital da N A Comércio de Artigos do Vestuário Ltda, sediada em Salvador/BA, mesmo sendo domiciliado em Viamão / RS. Foi empregado da Jolly entre 13.05.1997 e 06.12.2001. Em seguida foi contratado pela Budelli, em 01.10.2002, onde hoje trabalha como auxiliar administrativo (CBO 4110).
4. Ana Augusta Abero Steffen, CPF 598.618.430-00: Possui 99% do capital social. É esposa de Jackson Targanski Steffen, Gerente Comercial do Grupo Datelli.
5. André Luís da Silva Pinto (CPF 630.321.200-04): foi admitido como empregado da Jolly em 01/07/1993, onde trabalhou até 30/04/1997 como vendedor do comércio varejista (CBO 45130 na CBO94 – atual 5211-10 na CBO2002). Posteriormente, entre 20/05/1999 e 21/06/2006, foi sócio da Bellotelli (Belo Horizonte/MG), com 99% das cotas.

6. Andreia Mariante Zingano (CPF 555.001.370-34): foi empregada da Jolly e da Budelli entre 01/04/1999 e 11/02/2003. Em seguida, em 01/10/2003, foi contratada pela EDUCE (Brasília/DF), onde ficou até 17/05/2005 como gerente de loja (CBO 1414). Cabe ressaltar que, no mesmo período em que trabalhava na EDUCE com vínculo empregatício, foi cotista com 99,9% do capital da Natelli Comércio de Calçados Ltda.
7. Antônia de Souza Abichequer (CPF 011.451.680-43), é filha de Luiz Eduardo Dutra Abichequer, tem 99% da Iguatoni, em Porto Alegre, desde 17/08/2006, quando ela tinha 21 anos de idade. Em 2006 contraiu empréstimo de R\$ 11.000,00 de José Antônio Lidório, controller ou contador da Jolly, Budelli, várias lojas Datelli, da Volpe e outras empresas ligadas aos Abichequer.
8. Caio César Hexsel **Abichequer** (CPF 023.987.460-97): filho de César Dutra Abichequer, com 17 anos de idade quando ingressou no capital de 3 lojas Datelli (Salvatelli, Ricatelli e Cidatelli – localizadas respectivamente em Salvador, Rio de Janeiro e Belo Horizonte). Ele está domiciliado em Porto Alegre, no domicílio do pai.
9. Carla Fagundes Vieira **Chies** (CPF 942.817.500-53): reside em Porto Alegre, mas possui 99% da Dutratelli, sediada em São Leopoldo. Admitida como funcionária na Monatelli em 01/07/2000, foi depois funcionária da Modate até 2003, quando então foi contratada pela Jolly em 01/04/2003. Em 01/11/2006 ela foi admitida na M.A.C.E. Comércio de Calçados Ltda, também citada neste relatório, onde exerceu a função de vendedora/demonstradora/repositora de mercadorias/balconista/frentista (CBO 5211).

Daqui, segue uma relação com outros 39 sócios, quase todos ex-empregados com salários modestos, conforme fls. 6.942/6.052.

Nos trabalhos de pesquisa do Espei/10RF, constatou-se que um único escritório de contabilidade da cidade presta serviço para todas as lojas Datelli localizadas nessa cidade, providenciando o preparo das informações à Previdência Social (GFIP), de acordo com doc. fls. 6.953/6.955.

As provas coligidas desmontam a tese defensiva, segundo a qual não é receita da Fiscalizada o produto das vendas efetuadas mediante cartão de crédito ou de débito pelas pessoas jurídicas que se valem do CNPJ básico da Recorrente.

Como já dito alhures, os fatos mostram que, conforme contratos de franquia, em média 40% das vendas das lojas Datelli constituem receita do fabricante licenciado (Jolly), e como boa parte das vendas das lojas é feita através de cartões, a Fiscalizada colocou suas próprias máquinas nas lojas a fim de ter maior garantia de recebimento e para poder solicitar ao Banco Safra empréstimos dando esses recebíveis como garantia.

Também aqui sigo o entendimento da DRJ, embasando-me nos seguintes pontos de fato, às fls. 7.466/7.467, para sustentar que essas receitas são atribuíveis à Recorrente, conforme já exposto nos fundamentos da decisão recorrida, *verbis*:

c) As máquinas operadoras dos cartões de crédito foram programadas para canalizar os valores das vendas efetuadas pela lojas franqueadas para uma conta corrente do Contribuinte, sendo utilizados, nos relatórios das operadoras dos referidos cartões de crédito/débito, o CNPJ da matriz e no caso da maioria das lojas franqueadas, o CNPJ básico como que fossem filiais (CNPJ fictícios), fatos esses que reforça a hipótese de que as receitas de vendas eram da Jolly.

d) Na diligência fiscal, quando foram intimadas as administradoras dos cartões de crédito para informar se criaram, por conta própria, números específico (fictício) de CNPJ para o controle (fls. 6.902 e 6.904), a Visanet (Cielo) informou que não realizou tal prática (fl. 6.917) e que os cadastros dos estabelecimentos que se filiam ao sistema Cielo são todos preenchidos com informações encaminhas pelos mesmos, inclusive o CNPJ.

e) Diversas empresas franqueadoras autorizaram o Contribuinte a administrar seus recebimentos e pagamentos, ou seja, a Jolly tinha gerência total sobre as operações de vendas relacionadas aos seus produtos.

f) Os fatos narrados no relatório do Escritório de Pesquisa e Investigação na 10ª Região Fiscal (fls. 6.922 a 6.956) e os documentos anexados (fls. 6.757 – 6.803), que respondem em parte a diligência solicitada por essa DRJ, apontam que diversas lojas franqueadas da marca Datelli estão sobre o controle da Jolly (Contribuinte), como se fossem uma empresa só e envolvem os irmãos Luiz Eduardo Dutra Abichequer e César Dutra Abichequer (irmãos Abichequer) que são os reais controladores da Jolly, se beneficiando dos recursos dela advindos.

Os fatos mais relevantes que levam a considerar que a maioria das lojas franqueadas são administradas pela Jolly e que na realidade se confundiam com essa, utilizadas pela Jolly como “trampolim” para desviar receitas da tributação (omitir receitas), são os seguintes:

- Por inúmeros atos praticados pelos irmãos Luiz Eduardo Dutra Abichequer e César Dutra Abichequer, e fatos ocorridos, como os descritos no Relatório do Procedimento Fiscal (fls. 5.830 a 5.840) e no Relatório do Escritório de Pesquisa e Investigação na 10ª RF (6.922 a 6.925, 6.928, 6.952 e 6.986), concluiu-se que os reais controladores da Jolly são esses irmãos, que também tinha controle sobre diversas lojas franqueadas.

- Trinta e quatro (34) lojas franqueadas deram poderes aos irmãos Abichequer para movimentar suas contas bancárias. Dez delas deram poderes para praticamente administrá-las.

- Por intermédio do endereço IP (internet protocolo), verificou-se que as declarações das pessoas físicas e jurídicas do grupo Datelli, que inclui inúmeros sócios de lojas franqueadas, várias lojas, a Jolly, a Budelli e outras empresas envolvidas como esse grupo, foram enviadas a partir do mesmo local (fls. 6.928 a 6.930).

- Nas reclamações trabalhistas impetradas por ex-empregados da Jolly e de lojas franqueadas, afirmaram que as lojas Datelli em Porto Alegre, a Budelli e a Jolly constituem um único grupo econômico, devendo, portanto, arcar solidariamente com os débitos trabalhistas (fls. 6.933 a 6.940).

- Vinculação dos sócios das lojas franqueadas com o grupo Datelli (fls. 6.940 a 6.952).

- Diversas lojas franqueadas foram constituídas por atuais ou por ex-empregados da Jolly (Industrial de Calçados Danello Ltda) ou por familiares dos irmãos Abicheuer.

Em razão do está consignado nas linhas precedentes, deve-se preservar a decisão recorrida, quanto à questão em exame.

5.3) DESCONTO DE CHEQUES PRÉ-DATADOS

Sobre o tema, assim expôs a Fiscalização, às fls. 5.793/5.794:

3.7. Cheques descontados no Safra e não-contabilizados

"Solicitada no Termo de Intimação nº 05 a apresentar documentos relativos a determinadas operações de adiantamento de títulos efetuadas junto ao Banco Safra e registradas na conta "Adiantamento de Tit.Negociados - Banco Safra SA", a Jolly apresentou relatórios de remessa de nove das treze operações solicitadas (fls. 2738 a 2826).

Nas fls.2827 a 2829, a título de exemplo, juntamos cópias dos livros diário que mostram a seguinte contabilização para os descontos de cheques:

D — Banco Safra (conta corrente)

C - Banco Safra (adiantamentos)

Não foram feitos lançamentos em despesa com IOF, juros, encargos, etc, sobre as operações de desconto citadas.

Examinando os relatórios verificamos que as nove operações apresentadas se referem a descontos de cheques pré-datados, num total de R\$ 2.759.381,03. São cheques de diversos bancos, normalmente de pequeno valor, muitos sequenciais e de valor idêntico, com prazos de vencimento espaçados de 30 em 30 dias, o que evidencia serem cheques utilizados como meio de pagamento a prazo pelos consumidores nas lojas Datelli. O prazo das operações é curto, sendo que apenas uns poucos cheques tem vencimento após 31/12/2006, ou seja, já deveriam ter sido quase todos baixados do passivo antes dessa data.

Corno já foi descrito no item 3.4.1 deste relatório, o saldo da conta que registrou essas operações de crédito no Banco Safra foi transferido para o exigível a longo prazo ou baixado contra despesas diversas, principalmente despesas com perdas de estoques.

Como não encontramos na conta que registrou os descontos de cheques nenhuma baixa tendo como contrapartida a baixa dos respectivos cheques, passamos a procurar no ativo qualquer conta referente a cheques pré-datados, cheques a receber, ou outra conta qualquer de recebíveis a prazo, mas só encontramos contas de recebíveis de cartões de crédito e de clientes (lojas franqueadas) que por sua vez foram baixadas quando dos recebimentos via depósitos bancários.

Concluimos que o motivo da esdrúxula contabilização da baixa desses cheques descontados é que **eles nunca foram contabilizados no ativo**, ou seja, eles nunca entraram na contabilidade. Só foram contabilizadas as operações de desconto para não prejudicar a conciliação bancária, pois o Safra disponibilizava os recursos emprestados na conta bancária da Jolly. Como não havia o respectivo ativo para ser baixado quando do vencimento dos cheques, o saldo foi baixado estornando várias despesas, uma vez que o resultado seria negativo de qualquer maneira. O resultado dessa contabilização foi a redução do passivo e do prejuízo, o que possibilita uma melhora no risco de crédito e a tomada de empréstimos a taxas menores.

Apenas nas nove operações apresentadas já temos R\$ 2.759.381,03 em cheques pré-datados recebidos pela contribuinte que não foram registrados na contabilidade. A Jolly foi intimada no Termo de Intimação nº 06 a apresentar os documentos das demais operações de adiantamento de títulos.

Em resposta aos itens 4 e 5 do Termo de Intimação nº 06, que questionaram sobre a contabilização dos cheques descontados no Safra, a fiscalizada respondeu trinta e cinco dias após (fl. 174) que *"as informações requeridas acerca das operações indicadas nos itens 4 e 5 não podem ser fornecidas na forma pedida pois a empresa não mantém controles específicos sobre tais operações."*

Mais uma vez, confrontada com provas inequívocas da forma fraudulenta com que sua contabilidade foi elaborada, a Jolly não respondeu.

Outro item do Termo de Intimação nº 06, o de número 6 (fls. 169), perguntou sobre a contabilização dos encargos incidentes sobre as operações de desconto de cheques no Safra, uma vez que os valores lançados no passivo correspondem apenas ao líquido pago à Jolly. Foi pedido que a contribuinte indicasse como foram registradas as despesas financeiras, tributárias (IOF) e outras, decorrentes das operações citadas.

A resposta (fls. 174 e 175), tão absurda quanto a outra citada acima, foi de que *"tais lançamentos foram indevidamente lançados a crédito da conta indicada. O correio seria efetuar tais lançamentos em adiantamento de clientes."*

Dizer que os valores de operações de desconto de cheques no banco foram indevidamente lançados a crédito da conta do banco no passivo é inaceitável. É óbvio que os valores brutos dos títulos cedidos devem ser registrados no passivo ou em conta redutora do ativo, com a devida contrapartida em despesas financeiras, despesa com IOF e na conta corrente bancária onde for depositado o valor líquido da operação. A Jolly afirma que os valores deveriam ter sido contabilizados em adiantamento de clientes, conta que sequer existe em sua contabilidade.

Tampouco os contratos de franquia prevêm adiantamentos ao fabricante. Afirmar ter feito lançamentos incorretos, porém erros contábeis reiterados por dois anos consecutivos, que servem para ocultar substanciais receitas possuem outro nome: fraude. A contabilização incorreta desses descontos, por sua vez, omitiu os custos financeiros das operações, o que, juntamente com o estorno de outras

despesas financeiras quando da baixa irregular dos passivos, gerou a distorção entre o passivo e a despesa financeira que descrevemos no item 3.1."

A Fiscalização prosseguiu, no item 4.4 - **Cheques descontados ou vendidos**, às fls. 5.806/5.897:

"O exame dos extratos bancários e informações enviadas pelo Banco Safra e pela Exicon (factoring) evidenciou uma enorme soma de cheques pré-datados que foram descontados ou vendidos àquelas. Como já descrito neste relatório, a maioria dos cheques nunca foi contabilizada em conta alguma, como muitos que foram vendidos à Exicon, ou foram ocultados na contabilidade, seja através de crédito na conta caixa ou através de baixas irregulares do passivo.

Relações apresentada (sic) pela Jolly e que se referem a descontos no Safra evidenciam a origem dos cheques, pois são valores baixos e repetidos, do mesmo banco e com vencimentos mensais, não deixando dúvida de que se tratam de cheques de clientes passados no varejo (ver item 3.7 deste relatório). O Safra, respondendo a RMF que lhe foi dirigida, apresentou todos os borderôs de cheques (fls. 4760 a 4917). No relatório de descontos no Safra (fl. 4759, frente-e-verso) calculamos que o valor médio dos cheques descontados nesse banco foi de R\$ 121,38.

Intimada no Termo de Intimação nº10 (fls. 271 e 272) a explicar a origem dos cheques vendidos à Exicon, a fiscalizada, trinta dias depois, **disse que os títulos vendidos ao fomento mercantil são cheques, que tem origem em operações de venda, recebidos pelas lojas, de emissão de clientes destas** (fl. , item 5).

Na mesma intimação pedimos que a Jolly explicasse a origem dos cheques descontados no Banco Safra, mas ela se limitou a fazer uma inverídica explicação sobre a sua contabilização (fl. 281, item 6), na qual relacionou a entrada dos cheques a recebimentos de clientes. Já relatamos detalhadamente sobre a contabilização das operações de desconto no item 3.7 deste relatório. Após os fatos descritos e as declarações da contribuinte, concluímos que os cheques tiveram duas origens, as vendas das lojas próprias da contribuinte e repasses das lojas franqueadas como pagamento pelas vendas semanais, e portanto exteriorizam um fluxo financeiro dos clientes para a Jolly como pagamento pelos produtos fornecidos. Conseqüentemente, os cheques foram incluídos na receita bruta apurada segundo o critério descrito no item 4.1 deste relatório.

De acordo com a Recorrente, inexistente base legal que permita presumir que cheques pré-datados, quando descontados, caracterizem omissão de receitas. Obviamente- diz ela - a operação de venda deve ter sido contabilizada a crédito de vendas e a débito de clientes, ocorrendo a baixa desta última conta na data pactuada no cheque pré-datado, recebido para garantir a venda, muito embora este cheque já tenha sido descontado antes da data nele marcada.

No que toca à efetiva origem dos cheques em tela, afirma que, segundo o relatado pelo próprio Fisco, a Recorrente, atendendo à intimação, informou "*que os títulos vendidos ao fomento mercantil são cheques que têm origem em operações de venda, recebidos pelas lojas, de emissão de clientes destas*" (fl. 5.806). De fato - garante - conforme já antecipado em itens anteriores, a maioria desses cheques reflete valores recebidos, provenientes das lojas franqueadas que repassaram estes recebíveis à Jolly por conta da administração de recebimentos e pagamentos que a ela confiaram.

Também - assinala - evidentemente integram o rol de cheques os recebidos pela Fiscalizada, originados de "lojas clientes" que não integram o grupo administrado pela Jolly, cheques estes obtidos em razão de vendas que efetuaram a consumidores finais.

Ainda - acrescenta - integram o rol dos cheques vendidos à Exicon (o Banco Safra não desconta cheques de emissão própria), diversos cheques de emissão da própria Recorrente, cujo expediente, em consonância com o já afirmado anteriormente, foi várias vezes adotado para fazer caixa.

Todavia - aduz - esses cheques, na maioria dos casos, correspondem efetivamente a emissões de clientes das lojas, pré-datados, que lhe são repassados, fundamentalmente, em decorrência de duas situações: (a) exclusivamente, para pagamento de produtos adquiridos da Jolly; (b) a título de repasse, por conta da administração de recebimentos e pagamentos confiada à Jolly por diversas lojas franqueadas, para serem utilizados em pagamentos de obrigações destas em face da própria Jolly ou de terceiros, consoante o demonstrado nos extratos de franquia (Anexo I da impugnação - fls. 6.066/6.421).

Nesse passo, manifesta que assiste inteira razão ao Fisco, ao afirmar *"tratar-se de cheques de clientes passados no varejo"* (fl. 5.806). Entretanto, não é possível concordar com a assertiva de que esses cheques *"foram ocultados na contabilidade, seja através de crédito na conta caixa ou através de baixas irregulares do passivo"* (fl. 5.806), mesmo porque, segundo as situações descritas no parágrafo precedente, esses são os lançamentos contábeis exigíveis para o caso. Aliás, menciona que o agente fiscal, de forma sutil, também concorda com as origens dos cheques apontados: a) vendas em lojas da própria Recorrente; b) *repasses das lojas franqueadas como pagamento pelas vendas semanais, e portanto exteriorizam um fluxo financeiro dos clientes para a Jolly*" (fl. 5.807).

Por outro lado, realça que o Fisco não revelou a base legal que suporta a presunção de que cheques descontados em empresas de *factoring* ou em bancos, por empresa que declara uma receita de 50 milhões e administra contas de terceiros, caracteriza omissão de receitas. Aliás, salienta que, ainda que não se mostrasse que os cheques, na maior parte, são de terceiros, recebidos por conta da administração de pagamentos e recebimentos, ou que são cheques emitidos pela própria Recorrente para fazer caixa, ou que são cheques recebidos de clientes para pagamento de fornecimentos, mesmo assim a presunção não poderia prosperar por falta de embasamento legal.

O ponto crucial está na falta do registro contábil da entrada de cheques pré-datados. Para o Fisco, esses cheques pré-datados não contabilizados são provenientes de receitas tributáveis sonegadas. A Recorrente assume que parte desses cheques decorreu de vendas de seus produtos. Alega, porém, que a outra parte decorreria de repasse, por conta da administração de recebimentos e pagamentos que lhe eram confiados, por diversas lojas franqueadas, para serem utilizados em pagamentos de obrigações destas, em face da própria Recorrente ou de terceiros, consoante o demonstrado nos extratos de franquia. Acontece que a **cláusula 25ª do contrato-padrão** de franquia estabelece que o franqueado deverá pagar à **FRANQUEADORA** 10% (dez por cento) da sua receita bruta sobre a venda dos produtos a título de assessoria comercial, jurídica, contábil, administrativo-financeira, marketing, transferência de mercadorias e logística. Não é verdade, portanto, o que alega, porquanto ela não é a franqueadora.

Ainda que houvesse previsão contratual que lhe outorgasse, mediante remuneração, a obrigação de receber recursos financeiros de terceiros para convenientemente

administrá-los, o êxito da comprovação de que tais recursos não eram seus, mas de outras pessoas, dependeria da efetiva comprovação do serviço contratado, vinculando os recebimentos à sua efetiva aplicação em consonância com o disposto no contrato, em benefício dos remetentes do numerário.

Além do mais, é preciso insistir na necessidade do zelo exigível no preparo da defesa, porquanto, ao intento de comprovar os fatos em discussão, não basta a simples juntada de várias cópias de documentos, sem o cuidado de referi-las adequadamente na peça recursal, despidas de explicação detalhada de cada elemento de prova e dos fatos que lhes são implícitos, como se o recorrente estivesse a expor capítulos de uma história. Essa falha também a detecto no presente recurso, não obstante a volumosa carga de documentos reunidos pela Recorrente.

Quando se questiona qual é a fundamentação em que se apoia a Fiscalização para a conclusão de que os cheques aqui em debate resultaram de anterior obtenção de receita sonegada, pode-se responder com a assertiva de que o emprego de tal indício para a conclusão arguida encontra supedâneo no artigo 285 do RIR/99:

"Art. 284. Verificada por indícios a omissão de receita, a autoridade tributária poderá, para efeito de determinação da base de cálculo sujeita à incidência do imposto, arbitrar a receita do contribuinte, tomando por base as receitas, apuradas em procedimento fiscal, correspondentes ao movimento diário das vendas, da prestação de serviços e de quaisquer outras operações.

Art. 285. É facultado à autoridade tributária utilizar, para efeito de arbitramento a que se refere o artigo anterior, outros métodos de determinação da receita quando constatado qualquer artifício utilizado pelo contribuinte visando a frustrar a apuração da receita efetiva do seu estabelecimento (Lei nº 8.846, de 1994, art. 8º)."

O artigo 285 do RIR/99 convive harmoniosamente com o artigo 282⁶ do RIR/99. Vale dizer que o arbitramento da receita omitida não depende apenas da constatação de suprimentos de caixa fornecidos por sócios, administradores ou acionista controlador.

Também vale anotar que os artigos 284 e 285 do RIR/99 veiculam regras de presunção de omissão de receitas a partir de indícios distintos daqueles já previstos que regulam presunções legais específicas, como o passivo fictício, o saldo credor de caixa, o passivo não comprovado e o suprimento de caixa, acima citado. Não se pode admitir que as possibilidades de presunção de omissão de receitas sejam somente essas últimas, sob pena de negativa de vigência aos preceitos suprarreferidos dos artigos 284 e 285 do RIR/99.

Pouco importa que o autuante não tenha explicitado o dispositivo legal em que se fundamenta a presunção em referência, uma vez que, como é cediço, recorre-se dos fatos que são imputados ao recorrente e não do enquadramento legal da acusação, desde que esteja manifesta a inexistência de prejuízo à defesa. *In casu*, está patente que a Recorrente bem compreendeu os fatos que lhe foram atribuídos. Nulidade recusada.

⁶ Art. 282. Provada a omissão de receita, por indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova, a autoridade tributária poderá arbitrá-la com base no valor dos recursos de caixa fornecidos à empresa por administradores, sócios da sociedade não anônima, titular da empresa individual, ou pelo acionista controlador da companhia, se a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem comprovadamente demonstradas (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 3º, e Decreto-Lei nº 1.648, de 18 de dezembro de 1978, art. 1º, inciso II).

Em face do exposto, voto no sentido de negar provimento quanto ao item mencionado.

6) ERROS NA QUANTIFICAÇÃO DAS RECEITAS PRETENSAMENTE OMITIDAS:

Para a apuração da receita omitida, o Fisco assim se explica, à fl. 5.819 :

"Apurada a efetiva receita da fiscalizada, partimos para o confronto desta com a receita escriturada, conforme a tabela a seguir. Uma vez que a apuração realizada nesta ação fiscal determinou os valores recebidos de clientes no período fiscalizado, e havendo saldo em contas a receber de clientes em 31/12/2004 (fl.4937), este saldo foi deduzido nos primeiros meses de 2005 a fim de determinar a receita omitida, conforme tabela a seguir. Uma vez que nos valores recebidos dos clientes está incluído o IPI destacado nas notas fiscais escrituradas, ao determinar a receita omitida comparamos a receita apurada com a receita bruta escriturada mais o IPI. Deste modo o IPI embutido na receita escriturada e nos valores recebidos de clientes não será considerado como receita omitida. Conforme o modelo comercial empregado pela contribuinte (consignação), o valor dos produtos devolvidos não está embutido no montante pago pelos lojistas, que é a base da apuração da receita efetiva, portanto o cotejamento foi feito com a receita escriturada líquida das devoluções, o que equivale à receita bruta determinada de acordo com o art. 224 do RIR/99, acrescida do IPI."

Em sua defesa, quanto ao ponto, inicialmente a Recorrente adverte para o fato de que, no que concerne ao mês de dezembro de 2005 (fl. 5.818), o Pis/Pasep e a Cofins declarados em DCTF (fl. 5.818) superam o apurado pelo Fisco sobre a receita declarada, respectivamente, em R\$ 3.169,34 (R\$ 11.980,73 - R\$ 8.811,39) e R\$ 14.516,01 (R\$ 55.183,95 - R\$ 40.667,94). Diante disso, entende que o excedente do declarado em relação ao apurado, para os tributos ora mencionados, deveria ter sido compensado com os débitos apurados em relação às pretensas omissões de receitas, em dezembro de 2005.

Cabe explicar à Recorrente que a compensação do excedente ao tributo devido está disciplinada no artigo 74 da Lei nº 9.430/1996 e na legislação complementar editada pela Receita Federal do Brasil. De acordo com tal sistema normativo, há um procedimento próprio para a compensação da parcela excedente ao tributo devido. E, definitivamente, o procedimento de constituição e cobrança de crédito tributário da União não é o previsto na legislação para a compensação do montante recolhido a maior ou além de devido.

Outro ponto também em desacordo com as normas, segundo a Recorrente, diz respeito à compensação dos tributos declarados em DCTF, seja para o IRPJ, para a CSLL, bem como para o Pis/Pasep e a Cofins, todos informados à fl. 5.818, correspondentes ao ano de 2005. Isso porque, admitindo-se, por hipótese, a existência de base para os lançamentos efetuados, os valores declarados em DCTF deveriam ter sido compensados com os tributos exigidos sobre a infração mais gravosa, já que o Fisco, ao impor a multa qualificada, não distinguiu a receita declarada da omitida. Entretanto - continua a defesa - não se pode majorar, pela aplicação da multa qualificada, os tributos calculados sobre receitas declaradas que sofrem tributação adicional em razão do arbitramento, mas se tal distinção não é levada em conta pelo autuante, ao aplicar a multa qualificada sobre o tributo decorrente da receita declarada e da receita omitida, então a compensação acima pleiteada tem relevância.

A solução dessa questão postergo-a para o momento em que se discutir sobre a multa de 150%.

Um terceiro ponto de divergências refere-se à insuficiente projeção da "receita bruta escriturada", informada na coluna "E" da planilha de fl. 5.820. No contexto do arguido, a empresa declarou, em 2005, uma receita total, descontadas as vendas canceladas, as devoluções de vendas e os descontos incondicionais, de R\$ 30.840.170,52 (fl. 08). Em 2006, a receita total declarada foi de R\$ 22.840.263,42 (fl. 17). A soma das receitas nos dois anos é, portanto, de R\$ 53.680.433,94, sem computar o IPI faturado. O valor considerado pelo Fisco, com IPI (fl. 5.820), para os dois anos, corresponde a R\$ 51.278.250,18. Sem o IPI, essa mesma receita total é de R\$ 49.374.349,53 (fl. 5.817). Perante esses números, e considerando que o Fisco criou uma presunção para encontrar a receita dita omitida, consistente na dedução, do somatório entre o valor presumido com base no art. 42 da Lei nº 9.430/96 (letra "a" da fl. 5.820) e de outras duas presunções inferidas sem base legal (letras "b" e "c" da fl. 5.820), das receitas declaradas, existe um excesso de receita omitida, pois a receita declarada foi deduzida a menor, em R\$4.306.084,41 (R\$ 53.680.433,94 - R\$ 49.374.349,53).

Acompanho, entretanto, a diretriz do voto do relator, na DRJ: os valores apurados nas planilhas de fls. 5.815 e 5.820 estão corretos e foram extraídos da escrituração contábil (fls. 5.745/5.762), não ocorrendo as diferenças apontadas. Caberia à Recorrente especificar o período de apuração com erro da Fiscalização, ao invés de apresentar valores globais.

Em divergência similar à anterior, a Recorrente agora aponta para as receitas dos meses de dezembro de 2005 e 2006, informadas na coluna "E" do mapa à fl. 5.820, pois, a teor dos documentos juntados no Anexo V da impugnação (fls. 6.646/6.662), os valores corretos dos mesmos períodos seriam, respectivamente, R\$ 2.275.978,85 e R\$ 2.781.591,47, o que estaria a gerar uma diferença sobre a pretensa omissão de receita, apurada a maior, respectivamente, de R\$ 612.243,69 e R\$ 492.862,39.

Como já foi dito, acima, o mapa de fls. 5.820 está baseado no que está na escrituração contábil. Agora, a Recorrente traz a lume o demonstrativo de fls. 6.466, no qual se verificam diferenças entre o total das devoluções dos meses de dezembro de 2005 e dezembro de 2006 e o total das devoluções consignado em balancetes dos mesmos meses. Por conseguinte, o erro teria sido causado pela informação incorreta do balancete.

Todavia, é impossível dar razão à Recorrente, que simplesmente juntou cópias do Livro de Apuração do ICMS sem o mínimo trabalho argumentativo. Linhas atrás me referi à necessidade de zelo no preparo da defesa, com explicações detalhadas que possam traduzir para o julgador as informações implícitas aos documentos anexados, afinal o processo judicial ou administrativo é terreno da dialética e, para que tal se desenvolva, é indispensável que defesa e acusação desenvolvam seus discursos. Exatamente isso é o de que carece o recurso, motivo por que, quanto a este item, não dou provimento.

Continua a Recorrente, dessa feita para alegar que as pretensas omissões de receitas, identificadas nas colunas "a", "b" e "c" do mapa de fl. 5.820, não podem ser consideradas como provenientes de receita bruta. Seguindo tal pressuposto, não podem servir de base de cálculo do Pis/Pasep e da Cofins no sistema cumulativo, em vista da decretação de inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98.

No momento, insta destacar a jurisprudência firmada pelo Supremo Tribunal Federal (STF) no sentido de que o conceito de receita bruta, sujeita ao Pis/Pasep e à Cofins, abarca não só a receita decorrente da venda de mercadorias e da prestação de serviços, e **sim a**

soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais, consoante o seguinte julgado:

“EMENTA: RECURSO. Extraordinário. COFINS. Locação de bens imóveis. Incidência. Agravo regimental improvido. O conceito de receita bruta sujeita à exação tributária envolve, não só aquela decorrente da venda de mercadorias e da prestação de serviços, mas a soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais (RE 371258 AgR, Relator(a): Min. CEZAR PELUSO, Segunda Turma, julgado em 03/10/2006, DJ 27-10-2006 PP-00059 EMENT VOL-02253-04 PP-00722) “ (grifou-se)

Nesse mesmo sentido, vale igualmente iluminar o voto do Ministro César Peluso no julgamento do RE nº 346.084/PR:

“A fatura, emitida pelo vendedor, sempre representou a compra e venda mercantil, que, no contexto da legislação comercial então vigente, era a expressão genérica das vendas inerentes ao exercício da atividade do comerciante.

Com a deslocação histórica do foco sobre a importância econômica e a tipificação dogmática da atividade negocial, do conceito de comerciante para o de empresa, justificava-se rever a noção de faturamento para que passasse a denotar agora as vendas realizadas pela empresa e relacionadas à sua ‘atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou de serviços’, como consta hoje do art. 966 do Código Civil.

Essa interpretação já era preconizada por GERALDO ATALIBA e CLEBER GIARDINO, em artigo publicado em 1986:

‘Em primeiro lugar, esse fato - consistente em ‘emitir faturas’ - não tem, em si mesmo, nenhuma relevância econômica. É mera decorrência de outro acontecimento - este, sim, economicamente importante - correspondente à realização de ‘operações’ ou atividades da qual esse faturamento decorre. Em segundo lugar, fosse o fato de “emitir faturas” a hipótese de incidência desse tributo destinado ao Pis/Pasep e o tributo - ao contrário do que é cediço e corrente - seria enquadrável na classe dos subordinados ao ‘princípio documental’ que, assim, com clareza meridiana, é exposto por Amílcar de Araújo Falcão: ‘Pode, para tal fim, o legislador, efetivamente, consagrar um de dois princípios, critérios ou técnicas: a) o princípio negocial (Geschäftsprinzip), por força do qual o fato gerador é considerado qualquer que seja a forma de exteriorização; b) o princípio documental (Urkunden ou Beurkundungsprinzip), que consiste no acréscimo de um plus à configuração do fato gerador, com a exigência de que, além da essencial consistência do fato, ato ou negócio que nele se contém (gestum) id quod interest - tal fato tenha por forma de exteriorização uma versão documental, um scriptum, um instrumento específico’ (Fato gerador da Obrigação Tributária, 4ª ed., Ed. RT., p.79)’.

‘Vale dizer: fosse essa a hipótese, e, v.g., o contribuinte que vendesse à vista, sem emitir faturas, não pagaria Pis/Pasep. O tributo só recairia sobre as vendas ‘exteriorizadas em faturas’, ou seja, sobre a documentação referente à operação a prazo, o que, sabidamente, nunca foi pretendido ou sustentado pela doutrina formada sobre esse tributo, nem decorre, mediata ou imediatamente, da lei. Parece, pois, visível que o fato pressuposto na expressão ‘faturamento’ não é o ‘emitir faturas’, ‘realizar faturamento’, ou conceito equivalente, porém, outro, de distinta consistência, como se verá’ (Pis/Pasep - Exclusão do ICM de sua base de cálculo. Revista de Direito Tributário nº 35, p. 153-154)

Faturamento nesse sentido, isto é, entendido como resultado econômico das operações empresariais típicas, constitui a base de cálculo da contribuição, enquanto representação quantitativa do fato econômico tributado.

Noutras palavras, o fato gerador constitucional da COFINS são as operações econômicas que se exteriorizam no faturamento (sua base de cálculo), porque não poderia nunca corresponder ao ato de emitir faturas, coisa que, como alternativa semântica possível, seria de todo absurda, pois bastaria à empresa não emitir faturas para se furtar à tributação.” (grifou-se)

Isto é, o relevante para as normas de incidência da Cofins e da Contribuição para o Pis/Pasep é a identidade entre a receita bruta e a atividade desenvolvida nos termos do objeto social da pessoa jurídica. **A declaração de inconstitucionalidade, pelo STF, do §1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, que ensejou a posterior extirpação desse parágrafo por efeito da Lei nº 11.941, de 2009, não alterou, em particular, o critério definidor da base de incidência da Cofins e da contribuição para o Pis/Pasep como o resultado econômico da atividade econômica vinculada aos seus objetivos sociais.** Pelo contrário, apenas firmou o entendimento de que não é qualquer receita que pode ser considerada faturamento para fins de incidência dessas contribuições sociais, mas apenas aquelas vinculadas à atividade típica da empresa.

Deve ser rechaçada, portanto, a interpretação no sentido de que o faturamento supõe a existência de um preço recebido no bojo imediato de relação contraprestacional. O resultado de uma atividade da empresa, apesar de não estar sujeito diretamente à ação de faturar, caso decorra de sua própria atividade relacionada à consecução de seu objeto social, integra seu faturamento, sujeitando-a à tributação da Cofins e da contribuição para o Pis/Pasep.

Nesse diapasão, conclui-se que o faturamento representa o somatório de todas as receitas auferidas pela pessoa jurídica mediante a exploração das atividades de seu objeto social, independentemente de serem ou não registradas em fatura.

Uma vez definido o que é alcançado pela abrangência do faturamento, deve-se, daí em seguida, concentrar o olhar na direção da receita sonogada, inferida a partir dos indícios detectados neste feito, para também compreendê-la como fruto da exploração das atividades que constituem o objeto social da Recorrente, mesmo porque o raciocínio rejeita que se tenha como sonogada receita de espécie distinta. Pacífica está a jurisprudência nesse sentido, tratando os autos de infração de Pis/Pasep e Cofins como reflexos do auto de infração de IRPJ.

7) DO IRRF SOBRE PAGAMENTOS EFETUADOS, EQUIVOCADAMENTE IMPUTADOS PELO FISCO A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS OU CONSIDERADOS SEM CAUSA:

No mérito, explica a Recorrente que o Fisco selecionou, conforme esclarece no item 6.3 do Relatório do Procedimento Fiscal (fl. 5.821), uma série de pagamentos de despesas próprias ou de obrigações de lojas franqueadas, estes últimos efetuados pela Recorrente enquanto administradora de recursos dessas mesmas lojas, tachando-os de pagamentos sem causa ou a beneficiários não identificados.

Os valores tributados na fonte, com base no disposto no art. 61 da Lei nº 8.981/95 (art. 674 do RIR/99), estão relacionados no Relatório do Procedimento Fiscal, às fls. 5.823/5.826, a partir dos quais o Fisco extraiu o imposto de renda pela aplicação da alíquota de 35% sobre a base reajustada, de R\$ 1.027.222,46, resultando numa importância que, somada

aos acréscimos de juros de mora e multa de ofício qualificada de 150%, alcançou um total de R\$ 3.028.002,57;.

Em primeiro lugar, afirma a Recorrente que todos os pagamentos considerados direcionados a beneficiários não identificados, ou que teriam sido pagos sem uma causa justificada, têm sua causa perfeitamente identificada, assim como seu destinatário, conforme mostra a **contabilidade da empresa e extrato produzido**, juntado em anexo (Anexo VI da impugnação - fls. 6.663/6.667). Registre-se, a propósito, que o próprio autuante logrou êxito na comprovação de parte dos pagamentos suspeitos, "num total de R\$ 489.391,74, dentre os R\$ 1.899.370,11 intimados" f. 5.821), o que atesta a contabilização destes mesmos pagamentos.

Ademais, diz a Recorrente, não seria merecedora de fé a afirmação de que uma empresa, com volume tão acentuado de receita omitida (fl. 5.820), fosse efetuar pagamentos sem causa, via contabilidade. Como se observa da relação anexa (Anexo VI da impugnação - fls. 6.663/6.667), a maior parte dos pagamentos não pertence à fiscalizada, mas corresponde a obrigações das empresas franqueadas, cujas contas são administradas pela Jolly. Nesse rumo, na quase totalidade, os valores que o Fisco catalogou entre os destinados a beneficiários não identificados, ou sem causa, constam nos "extratos de franquia", consoante o exemplificado no Anexo I da impugnação (fls. 6.066/6.421).

Um segundo ponto forte o bastante a impedir a procedência do lançamento de IRRF, ainda que não houvesse a comprovação cabal do destino e do objeto dos pagamentos questionados pelo Fisco, conforme acima arguido, situa-se na ausência da efetiva comprovação dos pagamentos a *beneficiários não identificados*, e por conexão "*sem causa*", uma vez que os pagamentos questionados pelo Fisco foram efetuados por cheques nominais, o que, por si só, já identifica o beneficiário, o qual, uma vez identificado, também faz emergir a causa do pagamento. Se isso não bastasse, ainda seria de se arguir a incoerência do procedimento fiscal, pois, quando o Fisco adotou o lucro arbitrado, decretou a incompatibilidade entre esse modo de tributação e a tributação de pagamentos considerados sem causa ou efetuados a beneficiário não identificado.

Nessa ordem de idéias, a Recorrente advoga que se torna necessário tecer considerações sobre o sistema de apuração da base de cálculo pelo lucro arbitrado, destacando a presunção de lucro e a decorrente presunção de custos/despesas que lhe é implícita. Assim, anota que o arbitramento é uma modalidade de tributação do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, colocada à disposição do contribuinte, condicionada, todavia, à perfeita identificação da receita bruta. Nessa prumada nos períodos posteriores a 1995, para a atividade comercial, o lucro arbitrado é quantificado por critério matemático raso, nos dizeres dos arts. 15 e 16 da Lei nº 9.249/95, à alíquota de 9,6% sobre a receita bruta, o que implica, por ficção, custos e despesas operacionais equivalentes a 90,4% da receita bruta (100,00% - 9,6%). Por conseguinte, essa parcela de 90,4%, por concepção do próprio sistema, não deve merecer indagações do Fisco quanto à destinação e, muito menos, merecer tributação exclusiva por *pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado*, se incomprovados. Trata-se de uma presunção *juris et de jure*. Por outro lado, essa mesma parcela da receita (90,4%) não poderá justificar fontes de financiamento para distribuição de lucros aos sócios, afinal presume-se gasta, ressalvada prova em contrário. A ressalva, única, legalmente prevista, refere-se à possibilidade de distribuição de lucros acima do lucro arbitrado, desde que devidamente comprovado pela contabilidade.

Em coerência com esse pensamento, para consolidar a argumentação, uma empresa que optou pelo lucro arbitrado com base na receita conhecida, distribuiu o lucro no limite do arbitrado, não manteve escrituração e não comprovou qualquer despesa, não pode ser demandada pelo Fisco no intuito de lhe exigir IRRF sobre a diferença entre a receita bruta e o lucro arbitrado, sob o argumento de pagamentos sem causa ou a beneficiário não identificado. Sob esse prisma, a exigência de IRRF sobre os valores considerados pagos a beneficiário não identificado é incompatível com o modelo de tributação determinado pelo Fisco.

Outra arguição que a Recorrente julga também forte o suficiente para derrubar a pretensão fiscal do lançamento em tela, é a presunção de distribuição automática das receitas omitidas. Ou seja, mesmo que tivessem ocorrido as omissões denunciadas, o que se admite para possibilitar a argumentação, ainda assim o lançamento ora hostilizado não poderia subsistir, já que tais valores, uma vez tributados pelo IRPJ, passam à disponibilidade dos sócios, por ficção de lei, e de forma isenta, uma vez que a partir de 1996, por força do contido no art. 10 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, os lucros passaram a ser isentos de tributação na fonte e na declaração do beneficiário.

Há outro argumento importante, no ponto de vista da defesa, na desconstituição dos fundamentos do lançamento em exame, segundo o qual, ainda que tivesse sido adotada a tributação com base no lucro real, carecem os autos de comprovação de pagamento a beneficiário não identificado. De forma alguma, constata-se a existência disso. O Fisco tenta suprir essa ausência recorrendo a uma presunção não autorizada em lei, contrariando a presunção em que se assenta o lucro arbitrado, que converge para assertiva de que 90,4% da receita bruta é despesa presumida, sendo defeso ao Fisco indagar sobre a destinação de tais valores.

Com efeito, o autuante expressou o seguinte, em seu Relatório, à fl. 5.821:

"De acordo com o descrito nos itens 3.5 e 5 deste relatório, identificamos uma série de cheques liquidados na mesma data em que eram contabilizados a débito de caixa, mas que nunca foram lançados a crédito de caixa. Eles passaram a compor permanentemente o saldo dessa conta a fim de abrir espaço para a entrada de recursos sem contrapartida em contas de receita. O cotejo dos extratos bancários com as fichas razão da conta caixa evidencia as irregularidades na escrituração dos cheques relacionados no anexo 2 do Termo de Intimação nº 03.

Em vários momentos intimamos a contribuinte a esclarecer sobre esses cheques e ela não respondeu, como relatamos no item 4. No Termo de Intimação nº 07, intimamos a Jolly para, especificamente, comprovar, com documentos hábeis e idôneos, o(s) beneficiário(s) dos pagamentos efetuados com cada um dos cheques listados no anexo 2 do Termo de Intimação nº 03.

Intimamos também para comprovar a operação que deu causa a cada um dos pagamentos.

Em resposta, a fiscalizada afirmou quanto ao item 1 (fl.191): *"Evidentemente, tais ingressos presumidos também saíram presumidamente através de registros de diversos pagamentos abarcados pelos cheques. Se assim não fosse, obviamente o saldo de caixa ultrapassaria um patamar normal."*

Mais uma vez ela não comprovou nenhuma das operações que deram causa aos pagamentos relacionados naquele item.

Através de RMF ao Banco Bradesco, conseguimos identificar alguns dos beneficiários, num total de R\$ 489.391,74, dentre os R\$ 1.899.370,11 intimados (item 3.5 deste Relatório). A causa desses pagamentos permanece ignorada. O restante dos pagamentos continua sem causa e sem identificação dos beneficiários."

Tendo em vista que a Jolly, várias vezes intimada, não conseguiu comprovar a operação ou causa para emissão dos cheques liquidados que ficaram compondo o saldo da conta caixa, estão caracterizados pagamentos sem causa e a beneficiários não identificados, sujeitos ao imposto de renda na fonte a alíquota de 35% (trinta e cinco por cento) sobre a base reajustada, conforme o disposto no artigo 674 do Regulamento do Imposto de Renda - Decreto 3000, de 26 de março de 1999."

Ressalta-se do relato fiscal o esforço do agente fiscal para desvendar o beneficiário dos cheques, providência que demandaria o trabalho cooperativo da fiscalizada, diretamente interessada nas conclusões do trabalho fiscal.

A Fiscalização logrou êxito em identificar os beneficiários do rol de fls. 5.789. A Recorrente continua sem justificar a causa ou a operação relacionadas aos cheques de fls. 5.823/5.826

Aqui, adoto os fundamentos da decisão recorrida:

"A Fiscalização constatou que uma série de cheques liquidados na mesma data em que eram contabilizados a débito de caixa, mas que nunca foram lançados a crédito da conta caixa, passando a compor permanentemente o saldo dessa conta.

O Contribuinte foi intimado a esclarecer sobre esses cheques (fls. 60 e 64-67), porém não respondeu. Intimado novamente a comprovar, com documentos hábeis e idôneos, os beneficiários e as operações que deram causa aos pagamentos efetuados por intermédio de cheques, os quais estão discriminados no anexo 2 do Termo de Intimação nº 03 (fls. 64-67), respondeu que *"Evidentemente, tais ingressos presumidos também saíram presumidamente através de registros de diversos pagamentos abarcados pelos cheques. Se assim não fosse, obviamente o saldo de caixa ultrapassaria um patamar normal* (fl. 191).

A Fiscalização, entendendo que não restou comprovada a operação ou causa para a emissão dos cheques, assim como também os seus beneficiários, exigiu o IRRF com base no art. 674 do RIR/1999, que assim dispõe:

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

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

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

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

[...]

Na impugnação, apresenta a planilha de fls. 6.664-6.667, onde são relacionados valores de pagamentos, histórico e o motivo do pagamento. Alega que a maior parte corresponde a obrigações das empresas franqueadas e constam nos "extratos de franquia".

A simples apresentação de uma planilha com dados relacionados a pagamentos, sem a documentação comprobatória sobre essas operações, não demonstra quais os reais beneficiários dos pagamentos, nem a operação ou a sua causa".

Presumir que 90,4% da receita bruta são custos insuscetíveis à sindicância fiscal simplesmente afastaria da incidência da norma o que o texto não prevê. Ao eleger o percentual de 9,6 % para o cálculo do lucro arbitrado, o Estado-legislador constituiu uma ficção jurídica cujos efeitos não se estendem à tributação do IRRF sobre pagamentos efetuados a beneficiários não identificados, ou quando a causa do pagamento ou a respectiva operação não forem reveladas. Para esses casos, a tributação do IRRF sobre a fonte pagadora permanece incólume.

Portanto, nego provimento.

8) DA INDEVIDA QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO:

Remete-se, de plano, aos argumentos que fundamentam a defesa, constantes nos itens 153 a 177 do relatório deste julgamento.

Não se aplicou a multa qualificada pelas mesmas razões que fundamentam o arbitramento. Contudo, concluo dos autos que a escrita contábil tornou-se viciada para ocultar receitas tributáveis do Fisco. Alio-me ao que restou consignado pelo relator de primeira instância, ao referir-se aos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964, no que diz respeito ao caso em julgamento, *verbis*:

"Vê-se que, para enquadrar determinado ilícito fiscal nos dispositivos dessa lei, há necessidade que esteja caracterizado o dolo. O dolo, que se relaciona com a consciência e a vontade de agir, é elemento de todos os tipos penais de que trata a Lei nº 4.502, de 1964, ou seja, a vontade de praticar a conduta, para a subsequente obtenção do resultado. Deve ficar demonstrada que a conduta praticada teve o intuito consciente voltado a suprimir ou reduzir o pagamento do tributo ou contribuições devidos.

No presente caso, pelos inúmeros fatos trazidos pela Fiscalização no Relatório do Procedimento Fiscal que demonstram a conduta dolosa do Contribuinte com a finalidade de sonegar tributos, entende-se que a multa agravada de 150% deve ser mantida.

Os principais fatos que conduzem a esse entendimento, em síntese, são os seguintes: a) elaboração de sua contabilidade completamente viciada para ocultar resultados; b) omissão de receitas; c) ocultação da causa e dos beneficiários de pagamentos efetuados; d) a utilização pelos reais proprietários da sociedade, de interpostas pessoas com a finalidade de se manterem livres das consequências de suas condutas delituosas e acumular patrimônio em outra pessoa jurídica também controlada de forma oculta (item 8 do relatório); e) empréstimos não comprovados; f) depósitos bancários não comprovados.

No caso, está demonstrado que as condutas praticadas pelo Contribuinte continham consciência na ação e vontade na obtenção do resultado doloso de fraudar o Fisco.

Registre-se, que algumas ações podem não caracterizar, de forma isolada, evidente intuito de fraude; mas, em conjunto, certamente configuram.

Por outro lado, ao contrário do que entende o Contribuinte, a multa agravada de 150% deve incidir sobre os valores do imposto de renda e das contribuições calculados sobre a receita bruta declarada, eis que o arbitramento do lucro (alteração do regime de tributação), que resultou em aumento de imposto e contribuições, decorreu por ações dolosas do Contribuinte com a finalidade de sonegar tributos. (grifei)

Também, a multa agravada incide sobre os valores dos tributos calculados sobre presunção de omissão de receita, pois foram praticadas ações dolosas para omitir receitas. (grifei)

Portanto, em razão dos inúmeros fatos expostos no Relatório do Procedimento Fiscal, os quais estão sintetizados no Relatório, concluiu-se que ocorreu ação dolosa (sonegação fiscal), justificando a aplicação da multa agravada de 150%."

De minha parte, acrescento que sou reverente à Sumula CARF (vinculante) nº 25, de acordo com a qual "a presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64."

Em primeiro lugar, a própria Súmula nº 25 clarifica que não é impossível conciliar presunção de omissão de receitas com a multa de 150%. Evidentemente, a jurisprudência que se consolidou nesse enunciado exige a comprovação da realização de quaisquer das práticas dolosas dos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/1964. O trabalho do Espei/10RF, já mencionado em páginas anteriores, não deixa dúvida sobre a grave conduta da Recorrente, vocacionada a impedir o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da

Processo nº 11065.000966/2009-55
Acórdão n.º **1301-002.102**

S1-C3T1
Fl. 10.579

ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais.

Diante de tudo o que consta dos autos, nego provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Flávio Franco Corrêa