



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11075.721301/2012-65
ACÓRDÃO	1101-002.107 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	PEDRINHO AUTOMOVEIS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2009

SIMPLES NACIONAL. LIVRO CAIXA.

As microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional estão obrigadas à manutenção de livro Caixa do qual constará a escrituração de toda a sua movimentação financeira e bancária.

LUCRO ARBITRADO. AUSÊNCIA DE DISCRICIONARIEDADE. HIPÓTESE DE ARBITRAMENTO CONSTATADA NO CURSO DA FISCALIZAÇÃO. OBRIGATORIEDADE DO ARBITRAMENTO.

O arbitramento é uma medida subsidiária e excepcional, utilizada somente quando a autoridade fiscal não dispõe de meios regulares para apurar a base de cálculo do tributo, em hipóteses previstas expressamente em lei. Constatada a ocorrência de hipótese legal para sua realização, o arbitramento é obrigatório, inclusive eventualmente implicando na anulação do lançamento que não o tenha adotado.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA.

A não comprovação, mediante documentação hábil e idônea, da origem dos recursos creditados em conta de depósito ou de investimento, após regular intimação, autoriza o lançamento do imposto correspondente, por presunção legal de omissão de rendimentos, transferindo o ônus da prova ao contribuinte.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Sala de Sessões, em 17 de março de 2026.

Assinado Digitalmente

Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho – Relator

Assinado Digitalmente

Efigenio de Freitas Junior – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho, Edmilson Borges Gomes, Jeferson Teodorovicz, Roney Sandro Freire Correa, Rycardo Henrique Magalhaes de Oliveira, Efigenio de Freitas Junior (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário (e-fls. 3206-3239) interposto contra acórdão da 9ª Turma da DRJ/REC (e-fls. 3182-3196) que julgou improcedente impugnação (e-fls. 3131-3157) apresentada em face de autos de infração de IRPJ e CSLL relativos aos anos-calendário 2009 e 2010, em que se apontam infrações de omissão de receita.

O Relatório Fiscal (e-fls. 573-595) que acompanha os autos de infração narra os seguintes fatos principais:

5.1 Simples Nacional

A fiscalizada ingressou no Simples Nacional por opção a partir de 01/01/2009, conforme consulta ao histórico da empresa no Simples Nacional.

No curso do Procedimento Fiscal instaurado contra a fiscalizada foram constados dois fatos motivadores de Exclusão do Simples Nacional:

Livro caixa sem escrituração da movimentação bancária

Intimada por meio do Termo nº 001 - Início do Procedimento Fiscal a apresentar os livros Diário e Razão e/ou o Livro Caixa referentes aos anos-calendário de 2009 e 2010 a fiscalizada apresentou os livros caixa em 25/06/2012.

No Termo 001 consta ressalva sobre as hipóteses de exclusão de ofício das empresas optantes pelo Simples Nacional.

Analisando os referidos livros caixa constatamos que não foi escriturada a movimentação financeira e bancária conforme exigido pelo artigo 26, §2º da Lei Complementar nº 123/2006 e artigo 3º, inciso I da Resolução CGSN nº 10/2007.

A própria fiscalizada admitiu a não escrituração no livro caixa dos valores recebidos em suas contas bancárias, conforme resposta ao item 5.3.6 do Termo nº 001:

(...)

A atividade principal da fiscalizada é a revenda de veículos de terceiros por meio de recebimento de comissão. Conforme informação prestada, na revenda de um veículo a fiscalizada recebia o valor por meio de suas contas bancárias e repassava ao proprietário o valor descontado da comissão contratada.

Portanto, imprescindível é a escrituração da movimentação bancária no livro caixa para permitir a vinculação dos depósitos bancários com as notas riscas de saída referente a revenda de veículos e dos débitos bancários com o valor de repasse aos proprietários dos veículos negociados, após desconto das comissões.

Agente Credenciado no País - Atividade Impeditiva

Conforme consta na alteração do contrato social de 02 de janeiro de 2008 os objetivos da sociedade são o comércio a varejo de automóveis, camionetas e utilitários novos e usados, o comércio sob consignação de veículos automóveis, camionetas e utilitários novos e usados e o comércio sob consignação de motocicletas e motonetas.

Além dessas atividades, a fiscalizada presta serviços de Agente no País - Correspondente Bancário - prestando exclusivamente os serviços de recebimentos, pagamentos ou outras atividades decorrentes de convênios ou contratos de prestação de serviços mantidos pela cooperativa de crédito Sicredi, segundo informações da cláusula primeira do Contrato de Adesão firmado entre as partes contratantes em 09/05/2008.

A atividade econômica de Agente no País enquadra-se na CNAE 2.1 -subclasse 6619-3/02 - Correspondentes de Instituições Financeiras, a qual compreende as atividades de recebimento de depósitos e pagamentos de títulos sob contrato de instituições financeiras.

Em consonância ao disposto no artigo 2º, inciso I, § 6º, artigo 16 e artigo 29, §3º da Lei Complementar nº 123/2006 e no artigo 9º, §1º da Resolução CGSN nº 4/2007, a Resolução CGSN nº 6/2007 dispõe sobre os códigos de atividades econômicas previstos na Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE) informados pelos contribuintes no CNPJ para verificar se as microempresas (ME) e as empresas de pequeno porte (EPP) atendem aos requisitos pertinentes à opção

pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional).

O Anexo I da Resolução CGSN nº 6/2007 lista o código de atividade econômica prevista na CNAE 2.1 6619-3/02 - Correspondentes de Instituições Financeiras como impeditivo à opção ao Simples Nacional.

(...)

Em face do exposto, a fiscalizada foi excluída do Simples Nacional:

— pelo fato de o livro-caixa não permitir a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária, com efeitos a pariu- de primeiro de janeiro de 2009. nos termos do artigo 29. inciso VIII. §1º da Lei Complementar n. 123/2006 e artigos 5º, inciso VIII, e 6º, inciso VI, da Resolução CGSN n. 15/2007: e,

— por exercer atividade impeditiva de opção ao Simples Nacional, com efeitos a partir de primeiro de Janeiro de 2009, nos termos do artigo 2º, inciso I, §6º, artigo 3º, §4º, inciso VIII, artigo 16 e artigo 29, §3º da lei Complementar nº 123/2006, artigos 9º, §1º e 12º, inciso IX tia Resolução CGSN n. 4/2007. artigos 1º e 2º e Anexo I da Resolução CGSN n. 6/2001 e artigos 5º, inciso XI, e 6º, inciso VII da Resolução CGSN nº 15/2007.

Em 15/08/2012, a fiscalizada foi cientificada do Ato Declaratório Executivo DRF/uRA/SEFIS N° 004/2012. de 08 de agosto de 2012, do Termo n0 003 - Constatação Fiscal - Exclusão do Simples Nacional -, e do Termo nº 004 - Ciência de Exclusão do Simples Nacional - sendo informada que poderia apresentar, no prazo de 30 (trinta) dias, contados da data da ciência do referido Ato, manifestação de inconformidade, por escrito, dirigida ao Delegado da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre/RS, protocolada na unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil de sua jurisdição, nos termos do Decreto 70.235, de 6 de março de 1972 - Processo Administrativo Fiscal (PAF).

Em 14/09/2012, a fiscalizada protocolizou Manifestação de Inconformidade em referência à exclusão do Simples Nacional.

Os documentos referentes à exclusão do Simples Nacional constam nº Processo Administrativo Fiscal nº 11075.721301/2012-65 eletrônico, formalizado conforme Portaria SRF nº 259/2006, alterada pela Portaria RFB nº 574/2009.

O artigo 32 da Lei Complementar nº 123/2006 dispõe que a pessoa jurídica excluída do Simples Nacional sujeitar-se-á, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas podendo optar pelo recolhimento do imposto de renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido na forma do lucro presumido, lucro real trimestral ou anual.

Com fulcro no referido dispositivo legal a fiscalizada foi intimada por meio do Termo nº 005 - Intimação Fiscal - a optar, para o período de janeiro/2009 a

dezembro/2010, por uma das formas de recolhimento do IRPJ e da CSLL e apresentar os livros contábeis e fiscais pertinentes.

Em 25/09/2012, a fiscalizada apresentou resposta ao Termo nº 005 e não se manifestou quanto a forma de tributação adotada em razão da exclusão de ofício do Simples Nacional. Apresentou os livros caixa de 2009 e 2010 sem a escrituração da movimentação bancária.

A fiscalizada foi reintimada por meio do Termo nº 007 a optar, para o período de janeiro/2009 a dezembro/2010, por uma das formas de recolhimento do IRPJ e da CSLL e apresentar os livros contábeis e fiscais pertinentes.

Em 19/11/2012, a fiscalizada apresentou resposta sem optar por uma das formas de recolhimento do IRPJ e da CSLL.

(...)

5.3 Lucro Arbitrado

O lucro arbitrado será determinado nas seguintes hipóteses previstas legislação tributária:

(...)

Para os anos de 2009 e 2010, o lucro será arbitrado com fulcro no artigo 530, inciso II, alínea "a" e inciso III do RIR/99 tendo em vista a não escrituração da movimentação bancária nos livros caixa e a não apresentação dos livros contábeis para apuração do lucro real após intimação e reintimação para optar por uma das formas de tributação do lucro em virtude da exclusão do Simples Nacional.

A atividade principal exercida pela fiscalizada é a revenda de veículos usados mediante cobrança de comissão sobre os valores de comercialização.

Segundo informações da própria fiscalizada ao item 5.3.6 do Termo nº 001, os valores de revenda eram recebidos nas contas bancárias da empresa e repassados aos proprietários dos veículos após desconto das comissões. Ou seja, para seu próprio controle, seria imperioso que tais valores estivessem escriturados no livro caixa.

Não pode a fiscalizada, simplesmente, alegar que os valores depositados nas contas bancárias pertencem a terceiros e que não deveriam ser escriturados em livro caixa.

Na medida em que os valores de revenda são recebidos em conta bancária da fiscalizada e repassados aos proprietários após desconto das comissões percebe-se que a fiscalizada detém ou deveria deter o controle sobre os mesmos.

Conforme será visto no item seguinte a fiscalizada deixou de comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem de diversos depósitos bancários efetuados em suas contas bancárias. Se a fiscalizada tivesse adotado o procedimento de escrituração da movimentação bancária no livro caixa provavelmente seria possível rastrear a origem dos créditos bancários.

A escrituração do livro caixa deve estar lastreada em documentação fiscal hábil e idônea (duplicatas, notas fiscais, recibos de pagamentos) que represente com clareza e precisão todas as operações financeiras realizadas, inclusive bancária.

No entanto, a referida tabela contém os valores das notas fiscais de entrada e saída e das comissões, mas não retratam os valores financeiros individualizados efetivamente recebidos em moeda corrente ou depositados em conta bancária.

Por exemplo, em uma revenda para recebimento parcelado e repasse ao proprietário, também de forma parcelada, o valor da nota fiscal de venda será recebido em diversas parcelas em conta-corrente e repassado, após desconto da comissão, ao proprietário à medida dos recebimentos. Assim, o valor de revenda constante na nota fiscal seria o somatório das parcelas recebidas (depósitos bancários) e ao mesmo tempo o somatório dos repasses ao proprietário (débitos bancários) após desconto da comissão.

Como já dito, imprescindível é a escrituração da movimentação bancária no livro caixa para permitir a vinculação dos depósitos bancários com as notas fiscais de saída referente a revenda de veículos e dos débitos bancários com o valor de repasse aos proprietários dos veículos negociados, após desconto das comissões.

Note-se que não fazendo esta escrituração a própria fiscalizada não foi capaz de comprovar a origem de grande parte dos recursos utilizados nas operações de créditos bancários.

6 INFRAÇÕES APURADAS

Em razão da exclusão da fiscalizada do Simples Nacional e do arbitramento de ofício do lucro demonstramos a seguir os tributos devidos com base nas receitas auferidas no período de janeiro/2008 a dezembro/2010.

6.1 Falta de Recolhimento de Tributos Federais

6.1.1 Receita de Prestação de Serviços

No período de janeiro/2008 a dezembro/2010 a fiscalizada auferiu receitas da prestação de serviços, conforme a seguir demonstrado.

O lucro arbitrado será determinado pela aplicação do coeficiente de 32% acrescido de 20%, sobre as atividades de prestação de serviços em geral e intermediação de negócios, conforme artigos 518, 519. §1º, inciso III, alíneas "a" e V e 532 do RIR/99.

A base de cálculo da CSLL será determinada pela aplicação do percentual de 32% sobre as atividades de prestação de serviços em geral e intermediação de negócios acrescida das demais receitas, conforme artigo 29, incisos I e II da Lei nº 9.430/96 e artigos 15, §1º. inciso III, alíneas "a" e "b" e 20 da Lei nº 9.249/95.

6.1.1.1 Comissão Sobre a Revenda de Veículos

A fiscalizada apresentou as notas fiscais de prestação de serviços, as notas fiscais de entrada e saída de veículos e demonstrativos de notas fiscais de entrada e saída e valores das comissões.

Com base nesta documentação, elaboramos o demonstrativo analítico de notas fiscais de serviço e o demonstrativo sintético (mensal, trimestral e anual) de notas fiscais de serviço constantes nos Anexos I e II, respectivamente, do presente Relatório, os quais representam as receitas auferidas a título de comissões sobre revenda de veículos e outros serviços.

6.1.1.2 Correspondente Bancário

A fiscalizada exerce a atividade de correspondente bancário segundo contratos de prestação de serviços de correspondente no País firmados com o Banco do Estado do Rio Grande do Sul S.A e a Cooperativa de Crédito de Livre Admissão de Associados Missões.

Em resposta ao Termo nº 005 a fiscalizada apresentou planilha mensal dos valores de remuneração recebidos em 2009 e 2010 por serviços prestados a título de correspondente bancário, os quais constam no extratos das contas correntes 24907-6 (44217-9) - Sicredi e 19.023726.0-7 - Banrisul.

Para o ano de 2008 a fiscalizada não apresentou a documentação solicitada nos Termos nº 005 e 007. Assim, elaboramos as planilhas abaixo cujos valores foram extraídos dos respectivos extratos bancários.

(...)

6.1.1.3 Dirf_Terceiros

Além dos serviços acima, a fiscalizada prestou serviços para as seguintes pessoas jurídicas, conforme Dirfs apresentadas:

(...)

Os valores dos serviços prestados e imposto de renda retido na fonte constam nos demonstrativos analítico e sintético de Dirf_Terceiros dos Anexos III e IV do presente Relatório Fiscal, respectivamente.

Os valores de imposto de renda retido na fonte serão utilizados para abatimento dos valores devidos.

6.1.2 Depósitos Bancários de Origem Não Comprovada

Após análise dos extratos bancários apresentados pela fiscalizada em resposta ao Termo nº 001 - Início do Procedimento Fiscal - intimamos por meio do Termo nº 005 - Intimação Fiscal - Anexo I - a comprovar a origem dos recursos utilizados nas operações de diversos créditos efetuados nas contas-correntes nº 06.850660.0-6 e 19.023726.0-7 - Banrisul e 11526-6 e 17650-4 - Sicredi, excluídos os provenientes de empréstimos/financiamentos, transferências entre suas próprias contas, estornos de lançamentos, os depósitos de cheques posteriormente devolvidos, depósitos referentes a agente credenciado e os depósitos

coincidentes em datas e valores com notas fiscais de revenda de veículos conforme Anexo II do Termo 005.

Cabe destacar que a conta-corrente 24907-6 (44217-9) - Sicredi foi utilizada exclusivamente para serviços de correspondente bancário.

Em 25/09/2012, a fiscalizada apresentou planilha com justificativa individualizada para diversos valores creditados em suas contas correntes.

A origem dos depósitos bancários foi considerada comprovada cujos valores foi possível vincular com notas fiscais de revenda de veículos e com valores devolvidos (repassados) à instituição financeira referentes aos serviços de agente credenciado (conta-corrente nº 19.023726.0-7 - Banrisul) e respectiva remuneração.

Restou não comprovada a origem dos depósitos bancários cuja justificativa apresentada pela fiscalizada não foi comprovada mediante documentação hábil e idônea e para os valores não justificados.

Desta forma, a fiscalizada foi reintimada por meio do Termo nº 007 a comprovar a origem dos valores creditados em suas contas-correntes, conforme valores constantes no *Anexo I* do citado Termo.

Em 19/11/2012, a fiscalizada apresentou resposta ao Termo nº 007 acompanhada de demonstrativos de estornos de cheques de agente bancário, débitos de tarifas, amortização de operações e pagamento de empréstimos.

Todavia, a fiscalizada não apresentou qualquer documentação complementar para comprovar suas afirmações e tampouco relacionou as notas fiscais que estariam vinculadas aos referidos depósitos bancários.

Os valores dos depósitos bancários, cuja origem dos recursos utilizados nas operações não foi comprovada mediante documentação hábil e idônea, estão relacionados na planilha anexa '*Demonstrativo Mensal dos Créditos Bancários Cuja Origem Não Foi comprovada*'. ylneyo V do presente Relatório. Estes valores estão sendo considerados receitas omitidas sujeitas ao coeficiente de 32%, acrescido de 20%, segundo artigos 518, 519, §1º, inciso III, alíneas "a" e "b" 532 e 537. parágrafo único do RIR/99.

A receita bruta anual para todos os anos-calendário de 2008 a 2010 ultrapassou R\$120.000,00, portanto, o lucro arbitrado para apuração do IRPJ será determinado pela aplicação do percentual de 32%, acrescido de 20%, sobre a receita bruta de serviços, não se aplicando o disposto no § 4º do artigo 519 do Regulamento do Imposto de Renda.

6.1.3 Demais Receitas

A fiscalizada auferiu rendimentos de aplicação financeira de renda fixa nos anos-calendário de 2009 e 2010 conforme Declarações do Imposto de Renda Retido na Fonte - Din* - apresentadas pelas instituições financeiras.

Os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras e demais receitas devem ser acrescidos à base de cálculo do IRPJ e da CSLL, conforme disposto no artigo 536 do Regulamento do Imposto de Renda e no artigo 29 da Lei nº 9.430/96.

Tais rendimentos constam nos demonstrativos analítico e sintético de Dirf_Terceiros dos anexos III e IV do presente Relatório Fiscal, respectivamente.

Os valores do imposto de renda retido na fonte serão considerados no presente Procedimento Fiscal.

6.1.4 Apuração da CSLL, COFINS e PIS

A Omissão de Receita gera REFLEXO na apuração da CSLL, COFINS e PIS conforme art 24, § 2º da Lei nº 9.249/95 transcrito abaixo.

Cientificada, a contribuinte apresentou impugnação (e-fls. 3131-3157) em que alegou que “a movimentação financeira, no peculiar caso da empresa autuada, nunca espelhará a sua movimentação econômico-financeira”, que “não houve falta de recolhimento, como se alguma receita tivesse escapado, mas sim, apenas não se recolheu sobre aqueles valores que o fiscal entendeu ‘de origem não comprovada’ que não são receita própria”, que “não há nenhuma disparidade”.

Houve também apresentação de manifestação de inconformidade (e-fls. 446-456) contra a exclusão do SIMPLES Nacional, apontando “*Quanto ao '1º Motivo', a diligência levantou que a movimentação de valores bancários em mero repasse entre compradores, vendedores e instituições financiadoras das vendas de carros, deveriam constar no Livro-Caixa. Mas, sendo valores de terceiros, não 'recebeu' nem 'pagou', pois não se tratavam de receita nem de despesas suas, não entrando nem saindo no seu 'caixa'”; que “Nesse sentido, a interpretação do agente fiscal de que a escrituração da movimentação bancária era 'imprescindível', não está alinhada ao comando legal regente e nem a situação fática vivida, data venia. Aqui, não havia nem há o dever legal de escriturar aquela movimentação bancária porque não se refere a valores relativos ao caixa próprio” e que “Quanto ao '2º Motivo', o agente fiscal entendeu que os contratos com Bancos seriam óbices para a empresa aderir ao SIMPLES NACIONAL. Isso por entender que a atividade de correspondente bancária é vedada para o regime - embora a Lei Complementar 123/2006 (instrumento legal votado, aprovado, sancionado, publicado e, portanto, que gera obrigações e direitos aos contribuintes) nada diga nesse sentido!”.*

A DRJ proferiu acórdão que restou a seguir ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009, 2010

IMPUGNAÇÃO. INSTRUÇÃO. PROVAS.

A impugnação deverá mencionar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir.

SIMPLES NACIONAL. ATIVIDADE DE CORRESPONDENTE BANCÁRIO.

A atividade de prestação de serviço de correspondente bancário foi impeditiva ao Simples Nacional até o ano-calendário 2011.

SIMPLES NACIONAL. LIVRO CAIXA.

As microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional estão obrigadas à manutenção de livro Caixa do qual constará a escrituração de toda a sua movimentação financeira e bancária.

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

Os valores creditados em conta bancária cuja origem não foi comprovada devem ser tributados como omissão de receitas da pessoa jurídica.

LUCRO ARBITRADO. MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA. AUSÊNCIA DE ESCRITURAÇÃO.

Arbitra-se o lucro da pessoa jurídica quando a sua escrituração contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária.

LUCRO ARBITRADO. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE LIVROS E DOCUMENTOS DE ESCRITURAÇÃO.

A falta de apresentação à Fiscalização de livros e documentos da escrituração comercial e fiscal autoriza o arbitramento dos lucros ex officio.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Aplica-se ao auto de infração reflexo a decisão adotada no julgamento do auto de infração matriz, em razão da coincidência de elementos de convicção presentes em ambos os lançamentos (matriz e reflexo).

Irresignada, a Recorrente interpôs recurso voluntário em que basicamente reitera as razões expostas na manifestação de inconformidade e na impugnação.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho**, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto dele tomo conhecimento.

Trata-se de lançamento feito por arbitramento, relativamente aos anos-calendário 2009 e 2010, em que são consideradas receitas de prestação de serviço, receitas de comissão sobre revenda de veículos, correspondente bancário, DIRF Terceiros e depósitos bancários de origem não comprovada.

Em seu recurso voluntário, a Recorrente tece insurgência genérica quanto à validade e pertinência do lançamento, deixando de expor as razões de reforma da decisão recorrida.

É certo que cabe ao Recorrente o dever de apresentar suas razões e fundamentos quanto à incorreção ou eventual equívoco incorrido pelo julgador de piso, sob pena de violação ao princípio da dialeticidade, dever que não se completa com a mera reprodução de razões já trazidas aos autos. Nesse sentido:

RECURSO VOLUNTÁRIO. NÃO CONHECIMENTO PARCIAL. PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE. DIALETICIDADE. Não deve ser conhecido o recurso que negligencia os motivos apresentados pela instância a quo para a improcedência da impugnação, limitando-se replicar *ipsis litteris* as teses contidas na impugnação, em franca colisão ao princípio da dialeticidade. (CARF – Acórdão nº 2202-010.270 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária – Sessão de 10/08/2023)

No entanto, apenas por uma cautelosa atenção ao formalismo moderado e por força da primazia da solução de mérito, princípios que regem a relação processual (também) na esfera administrativa, entendo ser possível ingressar na análise dos argumentos suscitados pelo Recorrente, à luz do que objetivamente consta dos autos. Assim, conheço do recurso voluntário.

E, não obstante a sensibilidade deste Julgador e desta Turma quanto à realidade de empresas de pequeno porte, o fato é que não trouxe a Recorrente aos autos qualquer fundamento hábil a afastar as conclusões a que chegou a fiscalização, referendadas pela decisão da DRJ.

Vejamos.

Em primeiro lugar, com relação à exclusão do SIMPLES Nacional, esta se deu por dois motivos concomitantes: (i) Livro Caixa sem identificação da movimentação financeira, inclusive bancária, e (ii) exercício de atividade impeditiva de opção pelo regime simplificado (correspondente de instituições financeiras - CNAE 2.1 6619-3/02).

A exigência de escrituração da movimentação financeira e bancária no Caixa consta expressamente do art. 26, §2º, da LC 123/2006 e do art. 3º, I, da Resolução CGSN 10/2007 (vigente na época dos fatos), assim redigidos:

LC 123/2006:

"Art. 26. As microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional ficam obrigadas a:

(...)§ 2º As demais microempresas e as empresas de pequeno porte, além do disposto nos incisos I e II do caput deste artigo, deverão, ainda, manter o livro-caixa em que será escriturada sua movimentação financeira e bancária."
Resolução CGSN 10/2007:

" Art. 3º As ME e as EPP optantes pelo Simples Nacional deverão adotar para os registros e controles das operações e prestações por elas realizadas:

I - Livro Caixa, no qual deverá estar escriturada toda a sua movimentação financeira e bancária;"

A não escrituração do Caixa ou sua escrituração defeituosa a “não permitir a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária”, é hipótese de exclusão objetiva do regime simplificado.

A eventual dispensa de manutenção do Livro Caixa é prevista pelo Comitê Gestor do SIMPLES Nacional apenas na hipótese de a empresa optar por adotar a escrituração contábil regular (com preenchimento dos Livros Razão e Diário), a suprir a não adoção do caixa. A regra é, portanto, sempre a escrituração do Livro Caixa na consolidação das informações financeiras e bancárias. Sua omissão ou defeito (que não permita identificação da movimentação financeira) é hipótese de exclusão do SIMPLES.

O caráter objetivo de tal hipótese de exclusão é reconhecido pela jurisprudência deste Conselho, inclusive por esta Turma:

SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO. LIVRO-CAIXA. AUSÊNCIA DE ESCRITURAÇÃO DA MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA/ BANCÁRIA. EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO. ARTIGO 29, II E V, DA LC 123/06.

A falta da escrituração, no Livro-Caixa, da movimentação financeira, inclusive a bancária, enseja a exclusão de ofício do regime simplificado de tributação, nos termos do artigo 29, V, da LC 123/06. A recusa reiterada, após diversas intimações, reintimações e prorrogações de prazo, quanto à apresentação de informações bancárias caracteriza embaraço à fiscalização e enseja exclusão de ofício do regime simplificado de tributação, nos termos do artigo 29, II, da LC 123/06.

(CARF – Acórdão 1101-001.616)

EXCLUSÃO. FALTA DE ESCRITURAÇÃO. NÃO IDENTIFICAÇÃO DA MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA. ESCRITURAÇÃO SIMPLIFICADA. NÃO OBSERVÂNCIA. Consoante o inciso VIII, do artigo 29 da Lei Complementar nº 123, de 2006, é cabível a exclusão de ofício das pessoas jurídicas do Simples Nacional quando constatada a falta de escrituração do Livro-Caixa ou não for possível a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária. (CARF – Acórdão 1201-004.878 – 20/05/2021)

EXCLUSÃO DE OFÍCIO. FALTA DE LIVRO CAIXA. Deve ser excluída de ofício do Simples a empresa optante que deixar de realizar a escrituração do livro-caixa ou de outro meio que permita a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária. (CARF – Acórdão 1201-004.522 – 08/12/2020)

EXCLUSÃO DE OFÍCIO. ESCRITURAÇÃO DO LIVRO CAIXA. Nos termos do artigo 29, VIII, da Lei Complementar nº 123/2006, a exclusão de ofício das empresas optantes pelo Simples Nacional dar-se-á quando houver falta de escrituração do

livro-caixa ou não permitir a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária. (CARF – Acórdão 1002-001.431 – 09/07/2020)

EXCLUSÃO DE OFÍCIO. ESCRITURAÇÃO DO LIVRO CAIXA. Nos termos do artigo 29, VIII, da Lei Complementar nº 123/2006, a exclusão de ofício das empresas optantes pelo Simples Nacional dar-se-á quando houver falta de escrituração do livro-caixa ou não permitir a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária. EXCLUSÃO. EFEITOS. RETROATIVIDADE. POSSIBILIDADE É possível a retroatividade dos efeitos da exclusão do Simples Nacional, posto previsto na própria Lei Complementar nº 123/2006, a qual cuidou de instituir o regime simplificado. (CARF – Acórdão 1301-005.495 – 22/07/2021)

SIMPLES NACIONAL. AUSÊNCIA DE APRESENTAÇÃO DE LIVROS CONTÁBEIS.

EXCLUSÃO DE OFÍCIO. O art. 29, VIII, da Lei Complementar nº 123/2006 prescreve que é motivo de exclusão de ofício a falta de apresentação do Livro Caixa ou não permitir a identificação da movimentação financeira, inclusive a bancária.

Ausência de apresentação não impugnada pelo contribuinte. Legalidade da exclusão de ofício. (CARF – Acórdão 1301-007.325 – 16/07/2024)

A Recorrente sequer nega o fato, de forma que não há como afastar a ocorrência da infração objetiva.

Assim, independente da segunda motivação para a exclusão (correspondente bancário como atividade vedada no SIMPLES Nacional), a primeira razão já é suficiente para justificar a lavratura do ADE.

Portanto, correta a decisão da DRJ e, com isso, há de se rejeitar o recurso voluntário nesse ponto.

No que tange ao mérito, tampouco assiste razão à Recorrente.

Em primeiro lugar, com relação à realização do arbitramento, alega a Recorrente que “a decisão recorrida apenas chancela a injustiça e o descabimento do entendimento”, afirmando que os valores não correspondem verdadeiramente a receitas próprias.

No caso em tela, conforme consta expressamente do Relatório Fiscal, o arbitramento baseou-se no artigo 530, II, “a”, do RIR/99, “tendo em vista a não escrituração da movimentação financeira no livro caixa”.

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

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

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

Tratando-se de uma metodologia de apuração que encontra a “disponibilidade econômica ou jurídica” por aproximação – é natural e óbvio que o arbitramento não necessariamente corresponderá à base tributável que teria sido auferida ordinariamente.

Entretanto, sua utilização é, nos termos da Lei, consequência de alguma irregularidade ou falha do contribuinte que tenha impedido a correta apuração do lucro no regime real ou presumido. Nesse sentido, o arbitramento é uma medida subsidiária e excepcional, utilizada somente quando a autoridade fiscal não dispõe de meios regulares para apurar a base de cálculo do tributo.

Tanto é assim que, constatada a hipótese de sua realização, o arbitramento é obrigatório (inclusive eventualmente implicando na anulação do lançamento que não observou tal rito). Isto é: havendo escrituração imprestável, por exemplo, não cabe o lançamento pelo lucro real, por imperativo legal. Nesse sentido é a jurisprudência deste Conselho, inclusive desta Turma:

LUCRO ARBITRADO. INEXISTÊNCIA. DISCRICIONARIEDADE. ATUAÇÃO.

O recurso ao arbitramento, nos casos previstos na lei, não é uma faculdade que o Fisco possa, a seu livre critério, exercer ou não. Constatada a ocorrência das hipóteses previstas em lei, a adoção do lucro arbitrado não se sujeita ao juízo discricionário da autoridade fiscal. (CARF – Acórdão 1001-003.571 – 03/10/2024)

ARBITRAMENTO DO LUCRO. AUSÊNCIA DE DOCUMENTOS DA ESCRITURAÇÃO.

Cabível o arbitramento do lucro quando o contribuinte deixa de apresentar, sob intimação da autoridade tributária, a escrituração e documentos contábeis e fiscais, a exemplo da ECD e ECF. (CARF – Acórdão 1101-001.411 – 18/11/2024)

Em outras palavras, o que importa – uma vez tendo sido efetuado o lançamento por arbitramento - é saber: (a) se houve correta subsunção, pela fiscalização, das normas que autorizam o arbitramento aos fatos identificados, isto é, se o arbitramento no caso concreto encontra respaldo legal; e (b) se houve respeito às regras procedimentais que o regulam.

Não à toa, este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais tem Súmula – de caráter vinculante – no sentido de que a tributação do lucro arbitrado não se invalida pela apresentação, no curso do contencioso administrativo, dos documentos que seriam necessários à apuração do crédito tributário e que deixaram de ser apresentados no curso da fiscalização:

Súmula CARF nº 59

A tributação do lucro na sistemática do lucro arbitrado não é invalidada pela apresentação, posterior ao lançamento, de livros e documentos imprescindíveis para a apuração do crédito tributário que, após regular intimação, deixaram de ser exibidos durante o procedimento fiscal.

No caso em tela, observou a fiscalização que a própria empresa reconheceu que os “os valores referentes a recebimentos de terceiros não foram incluídos no livro caixa”, como de fato consta em Resposta produzida pela própria Recorrente no curso da fiscalização (e-fls. 227). Da análise do Livro Caixa (e-fls. 405-455), nota-se que constam lançamentos apenas de valores

insignificantes e não relacionados com a operação da empresa. Por outro lado, o volume financeiro que transitou nas contas da empresa foi altíssimo, conforme extratos (e-fls. 456-776), evidenciando que, como bem observou a DRJ, “constata-se a ausência de identificação da quase totalidade da movimentação financeira”.

Assim, era plenamente cabível o arbitramento no caso em tela, como de fato se deu.

Como bem pontuou a DRJ:

Do exame dos autos, constata-se a ausência de identificação da quase totalidade da movimentação financeira. Não se trata de falta de identificação de alguns poucos créditos bancários, o que seria insuficiente para descaracterização da escrituração simplificada adotada e permitida no regime do lucro presumido pelo art. 527, parágrafo único, do RIR/99.

A determinação para arbitramento no caso concreto consta expressamente da lei, não restando à Autoridade Fiscal qualquer juízo de conveniência acerca da adoção do regime de tributação.

A Impugnante reclamou de ausência de legislação relativa à forma de escrituração do livro Caixa. A legislação obrigaria a escrituração mas não determinaria forma e conteúdo. Assim, punição ao contribuinte só seria cabível no caso de ausência do livro, não pela forma de escrituração.

Esclareça-se, inicialmente, que o arbitramento dos lucros ex officio não constitui punição, trata-se de regime de determinação da base de cálculo aplicável nas situações expressamente previstas em lei.

Com relação às receitas que serviram de base para o arbitramento, a fiscalização identificou receitas oriundas de prestação de serviço, tanto de “comissões sobre a revenda de veículos” quanto de “correspondente bancário”, além de prestações de serviço informadas em DIRF_Terceiros.

A esse respeito, a Recorrente afirma que *“não houve falta de recolhimento, como se alguma receita tivesse escapado, mas sim, recolhimento a menor (em comparação com a tributação pelo lucro presumido) porque tudo se deu pelo SIMPLES, conforme opção que foi realizada e deferida à época”*. Afirma genericamente que *“todos os tributos foram recolhidos”*, que *“todos os agenciamentos e demais serviços prestados pela empresa foram objeto de emissão de nota fiscal e tributação, não havendo diferenças na base de cálculo”*. Sobre os valores relativos a correspondência bancária, aduz que as rubricas Tarifa RD Integ. E Tar. Recarga Cel *“nada mais é do que o reembolso pela despesa de transmissão de dados quando das autenticações de pagamento”*, logo *“não são receita da empresa”*.

Ocorre que as alegações da Recorrente são absolutamente insuficientes, na medida em que desacompanhadas de qualquer prova.

É de se considerar que, como visto, a Recorrente deixou à margem de escrituração toda a movimentação financeira relativa a tais negócios, de forma que a alegação de que parte da movimentação financeira considerada não seria propriamente receita deveria – mais ainda – vir acompanhada da devida comprovação, o que não ocorreu.

Não há como chegar à conclusão diversa da que chegou a DRJ, que ora reproduzo, adotando como fundamento de decisão:

Omissão de receitas - correspondente bancário

A Autoridade elaborou planilha de remunerações de correspondente bancário constantes de extratos bancários de conta da Impugnante no Banrisul. Os lançamentos correspondem aos históricos "TAR. RECARGA CEL" e "TARIFA RD INTEG" (fl. 75).

A Impugnante transcreveu cláusula do seu contrato de correspondente bancário do Banrisul prevendo ressarcimento de "custos de comunicação de dados" quando pagos por ela e afirmou:

"Logo, a autoridade fiscal tomou alguns valores ("Tar. Recarga Cel.") que não são receita da empresa, mas mero reembolso pela despesa para a transmissão das informações bancárias junto à instituição financeira, devendo ser excluídos da base de cálculo apurada." Apesar da previsão contratual, a Impugnante não trouxe aos autos a prova do pagamento do custo da transmissão de dados, de tal forma a confirmar que o valor correspondeu efetivamente a ressarcimento.

Quanto ao lançamento sob histórico "TARIFA RD INTEG", alegou que os valores correspondentes foram "objeto de declaração e recolhimento de tributos, ainda que fora do vencimento, mas antes da lavratura do auto de lançamento".

Também deixou de trazer aos autos a prova da sua alegação.

Uma segunda planilha de receita de correspondente bancário da Sicredi (fl.

76), igualmente extraída de extrato bancário, com lançamentos sob histórico "REMUNERAÇÃO CORRESPONDENT", não foi expressamente contestada pela Impugnante.

Omissão de receitas - Dirf/terceiros Foram apurados valores em Dirf correspondentes à prestação de serviços a BV Financeira S/A, Banco Bradesco Financiamentos S/A, Banco Finasa S/A e Omni S/A Crédito Financiamento e Investimento, conforme tópico 6.1.1.3 do RPF e seu anexo III (fl. 95).

A Impugnante informou serem receitas relativas a comissões por agenciamentos de financiamentos com retenção de imposto na fonte, "não havendo tributo não pago para essas receitas".

A Autoridade Fiscal agiu corretamente adicionando as receitas omitidas à base de cálculo e deduzindo o IR retido na fonte na apuração do imposto devido, conforme registrou no tópico acima referido e se encontra indicado no Demonstrativo de Cálculo do IRPJ Trimestral a Pagar (Anexo VI do RPF - fl. 118).

Comissão sobre revenda de veículos Consta do tópico "6.1.1.1 - Comissão Sobre a Revenda de Veículos" do RPF informação de apresentação pela Impugnante de notas fiscais de prestação de serviços, notas fiscais de entrada e saída de veículos e demonstrativos de notas fiscais de entrada e saída e valores das comissões.

Em resposta ao "Termo nº 002 - Intimação Fiscal" (fl. 157), a Impugnante admitiu não ter emitido notas fiscais relativas a serviços vinculados às notas fiscais de saída nº 3744 e 3905, relativas às vendas de veículos a Ana Elizabete Cardoso Colombo e Gavino Ajala Neto (fl. 149).

Com base na documentação coletada, a Autoridade Fiscal elaborou o demonstrativo analítico de notas fiscais de serviços e o demonstrativo sintético (mensal, trimestral e anual) de notas fiscais de serviços constantes dos Anexos I e II do RPF, representativos das receitas auferidas a título de comissões sobre revenda de veículos e outros serviços.

Os dois demonstrativos - analítico e sintético - que constituem os Anexos I e II (fls. 82/94), respectivamente, contêm todos os valores dos serviços, incluídos os dois sem a correspondente emissão de notas fiscais acima mencionados e reconhecidos pela Impugnante.

Observando-se o Demonstrativo de Cálculo do IRPJ Trimestral a Pagar -Lucro Arbitrado, do ano-calendário 2008 (Anexo VI do RPF - fl. 118), constata-se a correção do procedimento fiscal. No referido demonstrativo, estão lançadas todas as receitas -declaradas e omitidas - para apuração da base de cálculo e do valor a ser exigido no AI, computadas as devidas deduções de IR Fonte e valores pagos, conforme descrito em "6.1.5 -Aproveitamento de Tributos" do RPF, tópico que será tratado mais adiante neste Voto.

Constata-se, assim, que a Autoridade Fiscal refez por inteiro a apuração do tributo.

Por fim, no que tange à omissão de receita em decorrência de depósitos bancários para os quais não houve apresentação de documentação hábil e idônea a comprovar a origem, trata-se de hipótese de presunção de omissão de receita expressamente prevista na Lei 9.430/1996:

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido nº mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem

sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais).(grifo nosso)

Tratando-se de presunção legal, se está diante de um caso em que o legislador imputa como real ou verdadeiro determinado fato, a partir da ocorrência de uma situação hipotética prevista legalmente. Em se tratando de presunção relativa, como é o caso da norma contida no dispositivo acima, é possível o afastamento da veracidade presumida, desde que apresentada prova robusta em sentido contrário.

Além disso, conforme dispõe o artigo acima, apenas aplica-se a presunção de omissão de receita quando o contribuinte – devidamente intimado – não comprove, mediante documentação hábil, a origem dos recursos identificados nas contas bancárias.

No caso em tela, a Recorrente foi devidamente intimada a comprovar a origem dos depósitos bancários identificados e não o fez, fato bem observado pela DRJ:

Revisando os autos, constata-se que o requisito da prévia intimação ao contribuinte foi rigorosamente cumprido pela Fiscalização. Os procedimentos executados durante a fase investigatória estão registrados no RPF:

(...)

Com efeito, a Impugnante não apresentou à Autoridade Fiscal a documentação comprobatória da origem dos créditos bancários. Na Impugnação, limitou-se a apresentar alegações desprovidas de provas que as confirmassem. Nas suas próprias palavras, "não vieram documentos que realmente não tinham como vir, seja porque os depósitos não geravam algum documento específico estritamente relacionado em datas e valores, seja porque eram entregues a terceiros (clientes ou bancos)". Ainda sugeriu ao órgão Julgador:

Assim, não há como afastar a presunção de omissão de receitas, sendo cabível a tributação da receita omitida assim caracterizada.

Por todo o exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Diljese de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho