



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11080.732928/2014-34
ACÓRDÃO	1301-007.477 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de setembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	GMC-LOCADORA DE VEÍCULOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2011, 2012

OMISSÃO DE RECEITAS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS A ÓRGÃOS PÚBLICOS E RECEBIMENTOS VIA CARTÃO DE CRÉDITO. PROVA DIRETA.

Caracteriza-se omissão de receitas os valores efetivamente recebidos de órgãos públicos, informados via Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (Siafi) e aqueles recebidos através de cartão de crédito, cujas informações constam na Declaração de Cartão de Crédito.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2011, 2012

REQUISICÃO DE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA (RMF). EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

O embaraço à fiscalização descrito no art. 33, I, da Lei nº 9.430, de 1996 não se resume a uma mera não apresentação de extratos bancários, mas sim, à conduta reincidente, devidamente demonstrada por reintimação de que o fiscalizado agiu por ação ou omissão no sentido de dificultar um impedir o andamento normal e razoável do procedimento de fiscalização, que pode se caracterizar pela negativa injustificada de apresentação dos livros contábeis e fiscais e documentação solicitada pela autoridade fiscal, incluindo a movimentação financeira que neles deve estar registrada

Não se caracteriza embaraço à fiscalização o pedido de prorrogação de forma justificada pelo sujeito passivo após Termo de Início de Fiscalização para apresentação dos extratos bancários.

MULTA QUALIFICADA. SIMPLES OMISSÃO DE RECEITAS. DESCABIMENTO.

A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo (Súmula CARF nº 14).

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. SÓCIO-DIRETOR. IMPOSSIBILIDADE DE PRESUNÇÃO.

A responsabilização solidária não se presume e não pode ser genérica, deve ser minimamente demonstrada. Deve autoridade fiscal descrever quais foram os atos ou omissões praticadas pelas pessoas chamadas ao polo passivo da relação tributária que resultaram ou contribuíram para a ocorrência da infração que originou o lançamento.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA NA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. NÃO ENFRENTAMENTO DE TODOS OS ARGUMENTOS TRAZIDOS EM IMPUGNAÇÃO. INEXISTÊNCIA.

O julgador não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos invocados pelas partes, quando tiver encontrado motivação satisfatória para dirimir o litígio (STJ, AREsp 1825548/PR, AgRg nos EDcl no REsp 1955005/SC).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, quanto às preliminares de nulidade, em rejeitar a de cerceamento de defesa, e em acolher a de vício na emissão da Requisição de Movimentação Financeira (RMF), cancelando, por consequência, a infração relativa à presunção de omissão de receitas. Em relação ao mérito, acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário do sujeito passivo principal para reduzir a multa para o percentual de 75% e para excluir do polo passivo da relação tributária o sócio-administrador Guilherme Mansur de Castro Lima.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Taranto Malheiros - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Iágaro Jung Martins - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Iágaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Eduardo Monteiro Cardoso, Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

RELATÓRIO

1. Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão da DRJ/Curitiba, que julgou improcedente a impugnação da Recorrente e do responsável solidário contra os lançamentos do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), no valor de R\$ 1.432.031,51; da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), R\$ 532.451,34; Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), R\$ 97.616,10; e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), R\$ 449.625,56, relativos aos anos-calendário 2011 e 2012, com imputação de multa ordinária (75%) e qualificada (150%), perfazendo um montante de R\$ 5.837.147,73.

2. O lançamento se deu em razão de omissão de receitas oriundas de prestação de serviços a órgãos públicos, recebimentos de cartões de créditos e depósitos bancários de origem não comprovada. A multa qualificada foi imputada às receitas de prestação de serviços para órgãos públicos. A apuração do IRPJ se deu com base no Lucro Real, embora o sujeito passivo não tenha escriturado o Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur), pois a autoridade fiscal, a partir dos registros contábeis da autuada, identificou as despesas que formaram o resultado líquido do período. Os valores recolhidos à título de Simples Nacional foram deduzidos para fins de quantificação da exigência, conforme Termo de Verificação Fiscal (fls. 706/711).

2.1. Foram lavrados Termos de Responsabilidade Passiva Solidária em desfavor dos sócios-administradores Cesar Brugnera e Guilherme Mansur de Castro Lima, no período em que cada um exerceu a função de administrador da empresa, com base no art. 135, III, do Código Tributário Nacional (CTN).

2.2. Por ocasião da mesma ação fiscal foram lavrados autos de infração do Simples Nacional, do ano-calendário 2010, e de Ato Declaratório de Exclusão do Simples Nacional com efeitos a partir de 01/01/2011, objetos do PAF nº 11080.725339/2015-81.

2.3. Foi apenso ao presente processo o PAF nº 11080.721856/2016-61, referente a Representação Fiscal para Fins Penais.

3. O sujeito passivo e os responsáveis solidários Cesar Brugnera e Guilherme Mansur de Castro Lima apresentaram impugnação em conjunto (fls. 822/852), onde alegaram, de forma resumida, que a autuada foi desenquadrada do Simples Nacional por excesso de receitas; que as exigências para apuração do Lucro Real se mostraram desproporcionais, mas que mesmo assim, com objetivo de cooperar com a fiscalização, apresentou planilhas para demonstrar a origem dos créditos no ano-calendário 2011, dos quais a fiscalização entendeu que dos de R\$ 6.130.962,07, apenas R\$ 3.265.671,40 teriam sido comprovados, restando saldo de R\$ 2.865.290,40, e, referente ao AC 2012, dos R\$ 7.254.554,91, R\$ 3.026.327,55 considerados comprovados, restando saldo de R\$ 4.228.227,36; fez considerações sobre a atividade da empresa; alegaram em preliminar a

ilegitimidade passiva do sócio Guilherme Mansur de Castro Lima; a ilegalidade do procedimento de Requisição de Movimentação Financeira (RMF), que não observou o disposto na Lei Complementar nº 105, de 2001, e o Decreto nº 3.724, de 2001, pois o contribuinte havia solicitado dilação de prazo, que ficou sem resposta e ato contínuo foi emitida a RMF, sob motivação de embaraço à fiscalização; que não houve embaraço, mas impossibilidade de exigência de conduta diversa por parte do contribuinte; que não houve fundamento para emissão da RMF, conforme preceitua o art. 4º, § 2º, do Decreto nº 3.724, de 2001; que o Supremo Tribunal Federal entendeu que a quebra de sigilo bancário deve ser precedida de ordem judicial (RE 389.808/PR); que é ilegal o arbitramento do lucro; que para aferição do lucro real, impõe-se expurgar os ingressos pertencentes a terceiros; que atua com agenciamento, muitas vezes sublocando veículos com prejuízo para atender licitações, por isso, pugnaram pela exclusão dessas parcelas repassadas; requer sejam excluídos os valores relativos a venda com imobilizado, ingressos de recursos obtidos juntos aos sócios (mútuo) e ressarcimentos com avarias de veículo e multas; que a fiscalização não considerou despesas com tributos, despesas com locação de veículos juntos a terceiros, manutenção de veículos e diárias dos motoristas; que é ilegal a aplicação da multa qualificada; pugnaram por perícia, indicando perito e quesitos.

4. A DRJ julgou improcedente a impugnação (fls. 1.050/1.077). Entendeu que o lançamento segregou de forma adequada as omissões comprovadas com prova direta daquelas identificadas por presunção de depósitos bancários não comprovados; que foi opção do contribuinte a opção pela tributação do lucro real; que o contribuinte se valeu de medidas procrastinatórias, ao demandar prorrogação de prazo para apresentação dos extratos, que configura embaraço à fiscalização; que a decisão citada do STF não tem efeito erga omnis; que não houve arbitramento do lucro; que não é possível abater as despesas alegadas, valores a título de venda de bens do imobilizado e créditos decorrentes de ressarcimentos por ausência de comprovação; pela adequação da multa qualificada; pela prescindibilidade da perícia; que o sócio Guilherme Mansur de Castro Lima, conforme 3ª alteração contratual foi nomeado administrador; que não houve arguição sobre a relação de responsabilidade do sócio-administrador Cesar Brugnera, tornou-se definitiva. A referida decisão foi materializada com a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2011, 2012

NULIDADE. EMISSÃO DE RMF. PRAZO PARA RAZOÁVEL PARA ENTREGA DOS EXTRATOS BANCÁRIOS.

Indefere-se a arguição de nulidade na emissão de RMF, sob alegação de cerceamento da oportunidade de apresentação dos extratos bancários, quando a fiscalização concede prazo de 30 dias para tanto.

PEDIDO DE PERÍCIA. DESNECESSIDADE. PROVA DOCUMENTAL. APRESENTAÇÃO NA IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO.

Nos termos da legislação do PAF, os pedidos de perícia devem ser indeferidos, quando impertinentes ou desnecessários ao deslinde da causa, e toda prova

documental deve ser apresentada na impugnação, sob pena de preclusão, salvo exceções previstas.

INTIMAÇÃO. ENDEREÇO DO PROCURADOR. MATÉRIA DISCIPLINADA NO PAF. FALTA DE PREVISÃO.

De acordo com a disciplina instituída no PAF, as intimações devem ser encaminhadas ao endereço do sujeito passivo, sem previsão para o envio de correspondências para o endereço do procurador da empresa.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2011, 2012

MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA. INSUFICIÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS RECURSOS. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RECEITAS.

Correto o lançamento fundado na insuficiência de comprovação da origem dos depósitos bancários, por constituir-se de presunção legal de omissão de receitas, expressamente autorizada pelo art. 42 da Lei nº 9.430/1996.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2011, 2012

MULTA QUALIFICADA. SONEGAÇÃO. RECEITAS NÃO DECLARADAS. OMISSÃO DE RECEITAS.

Correta a aplicação da multa qualificada, quando o contribuinte auferir receitas mas declara parcela reduzida na declaração simplificada, o que evidencia o evidente intuito de fraude.

RESPONSABILIDADE DE TERCEIROS. ART. 135 DO CTN. EXCESSO DE PODERES, INFRAÇÃO DE LEI, CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTO. SONEGAÇÃO.

Nos termos do art. 135 do CTN, responde pelos tributos devidos pelo contribuinte o sócio-gerente, por atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, o que resta caracterizado pela prática de sonegação.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. AUSÊNCIA DE IMPUGNAÇÃO. DEFINITIVIDADE.

Torna-se definitiva a atribuição de responsabilidade quando ausente a impugnação.

5. Em seu Recurso Voluntário conjunto, a atuada e os responsáveis solidários Cesar Brugnera e Guilherme Mansur de Castro Lima (fls. 1.119/1.156), repisam os argumentos trazidos em impugnação, em especial sobre as peculiaridades da atividade da empresa que envolvem diversos tipos de ingressos, tais como venda de ativos imobilizados, ressarcimentos de sinistros, multas e outros eventos, agenciamento; que houve cerceamento do direito de defesa na r. decisão ao negar a produção de prova, inclusive pericial, e a rejeição de todos fatos e argumentos jurídicos apresentados; requer a juntada de laudo pericial e documentação de suporte, anexo à peça recursal (fls. 1.157/1.508) e consequente determinação realização de diligência; aduz que a

RMF foi emitida sem fundamentação, não respeitando o art. 3º e art. 4º, § 2º, do Decreto nº 3.724, de 2001, pelos seguintes motivos; (i) ao não conceder prazo suficiente para apresentação dos extratos bancários, pois o prazo de trinta dias concedido não foi suficiente; (ii) que não houve resposta ao pedido de dilação de prazo para apresentação dos extratos; (iii) que a RMF foi emitida antes de qualquer resposta ao pedido de dilação de prazo sob o argumento de embaraço à fiscalização; (iv) que inexistente motivação clara e precisa de que as informações bancárias eram indispensáveis; alega ainda em preliminar a ilegitimidade passiva do sócio Guilherme Mansur de Castro Lima. Quanto ao mérito, alegaram ser ilegal o arbitramento do lucro, pois ainda que o lançamento não tenha ocorrido pela modalidade do Lucro Arbitrado, a quase totalidade das despesas incorridas, inclusive as fiscais, atribuindo-se lucro sobre a totalidade do faturamento, fato que resultou em um lucro de mais de 50% quando o setor lucra não mais que 4%; que diante dos ingressos nas contas, o arbitramento do lucro se mostra punitivo, em afronta ao art. 3º do CTN; que a apuração do lucro real partiu unicamente a partir das receitas constantes na Demonstração de Receitas do Exercício (DRE), sem considerar os contratos de agenciamento, receitas com venda de imobilizados, mútuos com terceiros, empréstimos obtidos juntos a instituições financeiras, créditos decorrentes de avarias em veículos e multas de trânsito; que não considerou as despesas com apropriação de tributos, sublocação de veículos e diárias de motoristas; que não há dolo que justifique a imputação da multa qualificada, mas omissão simples, decorrente de erro contábil, subsidiariamente requer a redução da multa para o percentual de 100%, em razão da violação ao princípio do confisco (STF, RE nº 582.461/SP). Ao final, requer a nulidade da decisão da DRJ por cerceamento do direito de defesa; a juntada de prova pericial e a realização de procedimento de diligência; seja declarada a ilegitimidade passiva do sócio Guilherme Mansur de Castro Lima e afastada a do sócio Cesar Brugnera; no mérito requer seja anulado o lançamento por vício na emissão da RMF; requer seja afastado o arbitramento e procedida a plena apuração do lucro real efetuada pelo contribuinte com base nos documentos anexos e a redução da multa para o percentual de 75%.

6. É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Iágaro Jung Martins**, Relator.

I – Conhecimento

7. A autuada foi intimada da decisão proferida pela DRJ em 04.07.2016, conforme Aviso de Recebimento (fls. 1.116), os responsáveis solidários Guilherme Mansur de Castro Lima em 04.07.2016, via AR (fls. 1.115) e Cesar Brugnera, em 28.07.2016, por Edital (fls. 1.117). Dessa

forma, o Recurso Voluntário apresentado em conjunto em 01.08.2016 é tempestivo e, por preencher os demais pressupostos processuais, deve ser conhecido.

II – Preliminares

a) Preliminar de nulidade da decisão de primeira instância

8. Os Recorrentes alegam vício na decisão de primeira instância em razão do cerceamento do direito de defesa por negar a produção de prova, inclusive pericial, e a rejeição de todos fatos e argumentos jurídicos apresentados.

9. As hipóteses de nulidade previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, são específicas a ato praticado por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

10. São características dos preterição do direito de defesa, o cerceamento pela limitação na produção de provas ou não apreciação dos argumentos trazidos para apreciação pela autoridade julgadora.

11. O Superior Tribunal de Justiça já se manifestou em diversas oportunidades que o julgador não é obrigado a rebater, um a um os argumentos invocados pela parte, quando encontrar motivação satisfatória para dirimir o litígio. Transcreve-se alguns precedentes:

AGRAVO INTERNO NO AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. AÇÃO RESCISÓRIA. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO DO ART. 1.022 DO CPC/2015. VALIDADE DA INTIMAÇÃO DOS ADVOGADOS. REEXAME DO ACERVO FÁTICO-PROBATÓRIO.

IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 7/STJ. CERCEAMENTO DE DEFESA. NÃO OCORRÊNCIA. REVISÃO INVIÁVEL. SÚMULA 7/STJ. AÇÃO RESCISÓRIA COMO SUCEDÂNEO RECURSAL. INADEQUAÇÃO DA VIA ELEITA. LEGITIMIDADE ATIVA DO CESSIONÁRIO. FUNDAMENTO NÃO ATACADO. SÚMULA 283/STF. DIVERGÊNCIA PREJUDICADA. AUSÊNCIA. DE SIMILITUDE FÁTICA. AGRAVO INTERNO DESPROVIDO.

1. Não há ofensa ao art. 1.022 do CPC/2015, porquanto o Tribunal de origem decidiu a matéria de forma fundamentada. **O julgador não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos invocados pelas partes, quando tiver encontrado motivação satisfatória para dirimir o litígio.**

[...] (g.n.)

(AgInt no AgInt no AREsp 1825548/PR, Relator Ministro Marco Aurélio Bellizze, DJe 14.06.2023)

PENAL E PROCESSUAL PENAL. AGRAVO REGIMENTAL NOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO RECURSO ESPECIAL. TRÁFICO DE DROGAS, PORTE ILEGAL DE ARMA DE FOGO, FALSIDADE IDEOLÓGICA. INEXISTÊNCIA DE VIOLAÇÃO DO ART. 619 DO CPP. OFENSA AO PRINCÍPIO DA COLEGIALIDADE. NÃO OCORRÊNCIA.

ALEGAÇÃO DE NULIDADE DAS PROVAS OBTIDAS DOS APARELHOS CELULARES APREENDIDOS NA RESIDÊNCIA DO RÉU. DESCABIMENTO. SÚMULA 7 DO STJ.

ALEGAÇÕES DE NULIDADE POR CERCEAMENTO DE DEFESA DIANTE DA FALTA DE EXAME DE DEPENDÊNCIA TOXICOLÓGICA E DE CRIME IMPOSSÍVEL QUANTO AO DELITO DE FALSIDADE IDEOLÓGICA. FALTA DE PREQUESTIONAMENTO. DESCLASSIFICAÇÃO DO DELITO DE TRÁFICO PARA COMPARTILHAMENTO DE DROGAS E INCIDÊNCIA DA CAUSA DE DIMINUIÇÃO DO ART. 33, § 4º, DA LEI 11.343/2006. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 7 DO STJ. AUSÊNCIA DE PROVA DA MATERIALIDADE DO DELITO DE PORTE ILEGAL DE ARMA DE FOGO AFASTADA. DOSIMETRIA DA PENA. PENA-BASE. CULPABILIDADE. VALORAÇÃO NEGATIVA. CONFISSÃO ESPONTÂNEA. SÚMULA 630 DO STJ. COLABORAÇÃO ESPONTÂNEA NÃO CONSTATADA PELA INSTÂNCIA DE ORIGEM. ART. 41 DA LEI 11.343/2006. INAPLICABILIDADE. SÚMULA 7 DO STJ. AGRAVO REGIMENTAL DESPROVIDO.

1. Não há ofensa ao art. 619 do CPP, pois o Tribunal de origem se pronunciou sobre todos os aspectos relevantes para a definição da causa. **Ressalte-se que o julgador não é obrigado a rebater, um a um, todos os argumentos das partes, bastando que resolva a situação que lhe é apresentada sem se omitir sobre os fatores capazes de influir no resultado do julgamento.**

[...] (g.n.)

(AgRg nos EDcl no REsp 1955005/SC, Relator Ministro Ribeiro Dantas, DJe 17.04.2023)

ADMINISTRATIVO E PROCESSUAL CIVIL. IMPROBIDADE. IRREGULARIDADE NA CONTRATAÇÃO DE ESCRITÓRIO DE CONTABILIDADE. OFENSA À REGRA DO CONCURSO PÚBLICO. AUSÊNCIA DE CERCEAMENTO DE DEFESA. ELEMENTO SUBJETIVO E DANO AFIRMADOS NO ACÓRDÃO RECORRIDO. DOSIMETRIA. REVISÃO. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 7/STJ. HISTÓRICO DA DEMANDA

[...]

16. Por fim, destaque-se que não se configura a ofensa ao art. 1.022 do Código de Processo Civil/2015, uma vez que o Tribunal de origem julgou integralmente a lide e solucionou a controvérsia, em conformidade com o que lhe foi apresentado. **Não é o órgão julgador obrigado a rebater, um a um, todos os argumentos trazidos pelas partes em defesa da tese que apresentaram. Deve apenas enfrentar a demanda, observando as questões relevantes e imprescindíveis à sua resolução.** Nesse sentido: REsp 927.216/RS, Segunda Turma, Relatora Ministra Eliana Calmon, DJ de 13.8.2007; e REsp 855.073/SC, Primeira Turma, Relator Ministro Teori Albino Zavascki, DJ de 28.6.2007. CONCLUSÃO 17. Agravos conhecidos, para se conhecer parcialmente dos Recursos Especiais e, nessa parte, negar-lhes provimento. (g.n.)

(AREsp 1744050/RJ, Relator Ministro Herman Benjamin, DJe 14.04.2021)

12. A r. decisão avaliou os argumentos da impugnação, nomeadamente sobre a preliminar de emissão da RMF e sobre o mérito do lançamento, isto é, a forma de apuração da base de cálculo e a não aceitação das provas que afastariam a presunção de omissão de receitas. Destaca-se os seguintes excertos da decisão proferida pela DRJ:

25. Tampouco subsiste a alegação de falta de fundamentação para emissão do RMF. Conforme cópia do RMF, às fls. 61/64, consta um relatório, em que a autoridade fiscal descreve que a movimentação financeira do contribuinte apresentou significativa discrepância em relação às suas receitas brutas de vendas; que o contribuinte foi intimado a apresentar seus extratos bancários; que no último dia do prazo concedido o contribuinte apresentou resposta afirmando que, em decorrência de ter pleiteado a revisão de contratos de financiamento junto às instituições financeiras, não logrou êxito na obtenção dos extratos bancários. Conforme se verifica, o contribuinte utilizou-se de medidas procrastinatórias, com o claro intuito de postergar a entrega da documentação solicitada, o que configura embaraço à fiscalização, justificando a emissão do RMF.

[...]

33. Tampouco é possível considerar valores como se fossem despesas. Além da falta de comprovação de suas alegações, o próprio contribuinte reconheceu tais recebimentos como receitas, sendo contraditório que agora venha afirmar que se trata de despesas.

[...]

39. Esses documentos não são aptos a afastar a presunção de omissão de receitas. A rigor, sequer são suficientes para comprovar as operações registradas, já que a contabilidade faz prova a favor do contribuinte, mas desde que acompanhada da documentação que lhe dê suporte, a teor do art. 923 do RIR/99. Além disso, a ausência de indicação de quais depósitos corresponderiam às supostas operações também impede o acolhimento do pleito.

[...]

42. A dedução das demais despesas alegadas (pagamento de locações, manutenção de veículos, diárias de motoristas) não merecem aceitação, já que não há qualquer documentação comprovando a existência dessas operações, nem os requisitos de dedutibilidade (usualidade, normalidade, necessidade).

13. Sobre o não deferimento para realização de perícia, em razão da autoridade julgadora ter considerado prescindível para esclarecimento dos fatos, igualmente não se configura cerceamento de direito de defesa. Destaca-se o seguinte trecho do voto da r. decisão:

51. De acordo com os dispositivos acima citados, ao julgador é dado a prerrogativa de indeferir a perícia se considerá-la prescindível ou impraticável. Entendo que uma tal perícia é desnecessária, já que todos os quesitos formulados poderiam ter sido esclarecidos mediante simples juntada de documentos. E

tampouco merece ser deferido o pedido de juntada de novos documentos. É que a prova documental deve ela ser apresentada na impugnação. Assim, como o impugnante deixou de apresentar documentação idônea, sem ao menos aventar qualquer uma das três hipóteses que admitem a postergação da sua apresentação, restou precluso o direito de apresentação de prova documental.

14. Sobre esse ponto, igualmente tem se manifestado o STJ que inexistente cerceamento quando o julgador indefere a realização de perícias ou diligências quando, ao apreciar as provas dos autos, considere aquelas inúteis ou meramente protelatórias.

AGRAVO REGIMENTAL. PREVIDÊNCIA PRIVADA. FUNCEF. COMPLEMENTAÇÃO DE APOSENTADORIA. PRESCRIÇÃO QUINQUENAL QUE NÃO ALCANÇA O FUNDO DO DIREITO. INDEFERIMENTO DE PROVA PERICIAL. CERCEAMENTO DE DEFESA.

INOCORRÊNCIA. UTILIZAÇÃO DE PERCENTUAIS DIFERENCIADOS ENTRE HOMENS E MULHERES. QUESTÃO DECIDIDA COM AMPARO EM FUNDAMENTO CONSTITUCIONAL. RECURSO ESPECIAL. DESCABIMENTO.

I - Versando a discussão sobre obrigação de trato sucessivo, representada pelo pagamento de suplementação de aposentadoria, a prescrição alcança tão-somente as parcelas vencidas anteriormente ao quinquênio que precede o ajuizamento da ação, e não o próprio fundo do direito.

II - O julgamento antecipado da lide, por si só, não caracteriza cerceamento de defesa, já que cabe ao magistrado apreciar livremente as provas dos autos, indeferindo aquelas que considere inúteis ou meramente protelatórias.

III - Reconhecido o direito à complementação de aposentadoria das mulheres no mesmo percentual estipulado para os homens em observância ao princípio constitucional da igualdade, mostra-se inviável o reexame da questão em âmbito de recurso especial.

Agravo improvido. (g.n.)

(AgRg no Ag 1018305/RS, Relator Ministro Sidnei Beneti, DJe 19.06.2008)

PROCESSO CIVIL E ADMINISTRATIVO - ART. 535, II DO CPC - AÇÃO POPULAR - CERCEAMENTO DE DEFESA - INDEFERIMENTO DA PROVA PERICIAL REQUERIDA - ALEGADA OMISSÃO - INEXISTÊNCIA - LITISCONSÓRCIO NECESSÁRIO - ART. 6º DA LEI N. 4.717/65 - CONTRADIÇÃO NA INDICAÇÃO DE DISPOSITIVO DE LEI (INDICAÇÃO DO ART. 2º DA LEI N. 4.717/65) - CONFIGURAÇÃO.

1. O acórdão embargado foi enfático ao julgar exatamente a matéria colocada no especial, nos limites da devolutividade do recurso;asseverando que, mesmo requerida a perícia, poderia o magistrado indeferi-la de modo fundamentado, como reconheceu o acórdão recorrido corretamente. Não-ocorrência de omissão.

2. Contradição entre a ementa e o voto configurado, uma vez que, na ementa, registrado está o artigo 2º e, no voto, o art. 6º da Lei n. 4.717/65. Natureza de erro de fato, que deve ser extirpado do corpo da ementa do acórdão embargado.

3. Possível, em sede de embargos declaratórios, melhor fundamentar as razões que não ensejam o conhecimento do recurso especial na parte em que alega violação a determinado artigo de lei federal.

Embargos declaratórios parcialmente acolhidos, sem efeitos modificativos, tão-somente para melhor fundamentar o não-conhecimento do recurso especial na parte em que alega violação do art. 6º Lei n. 4.717/65. Retificando, ainda, o erro material constante na ementa e no corpo do voto do acórdão embargado, para, onde se lê: "art. 2º da Lei n. 4.717/65", leia-se: "art. 6º Lei n. 4.717/65." (g.n.)

(EDcl no REsp 919679/RS, Relator Ministro Humberto Martins, DJe 11.03.2008)

15. O que se verifica, no caso, é que a Recorrente busca caracterizar como nulidade o fato de a r. decisão ter decidido de forma contrária à sua pretensão.

16. Não se verifica, portanto, cerceamento do direito de defesa quando a autoridade julgadora motivadamente indefere o pedido de diligência ou perícia ou, ainda, quando decide a lide sem abordar individualmente cada um dos argumentos trazidos na impugnação, mas observa questões relevantes e imprescindíveis à sua resolução.

17. Por essas razões, deve ser rejeitada a arguição de nulidade da decisão de primeira instância.

b) Preliminar de nulidade na emissão da RMF

18. Os Recorrentes aduzem que a RMF foi emitida sem fundamentação, não respeitando os art. 3º e art. 4º, § 2º, do Decreto nº 3.724, de 2001, pelos seguintes motivos; (i) não conceder prazo suficiente para apresentação dos extratos bancários, pois o prazo de trinta dias concedido não foi suficiente; (ii) que não houve resposta ao pedido de dilação de prazo para apresentação dos extratos; (iii) que a RMF foi emitida antes de qualquer resposta ao pedido de dilação de prazo sob o argumento de embaraço à fiscalização; (iv) que inexistente motivação clara e precisa de que as informações bancárias eram indispensáveis.

19. A autoridade julgadora de primeira instância entendeu que houve embaraço à fiscalização, porque o contribuinte, no último dia do prazo concedido, apresentou resposta afirmando que, em decorrência de ter pleiteado a revisão de contratos de financiamento junto às instituições financeiras, não logrou êxito na obtenção dos extratos bancários. Considerou esse fato como medida procrastinatória, com o claro intuito de postergar a entrega da documentação solicitada, o que justificaria a emissão do RMF.

20. O Decreto nº 3.724, de 2001, que regulamenta a emissão da RMF, estabelece ser uma das hipóteses de imprescindibilidade aquelas previstas na Lei nº 9.430, de 1996 (art. 3º, VII).

21. Uma das situações descritas na lei é o embaraço à fiscalização, caracterizado pela negativa não justificada de exibição de livros e documentos em que se assente a escrituração das atividades do sujeito passivo, bem como pela não fornecimento de informações sobre bens, movimentação financeira, negócio ou atividade, próprios ou de terceiros, quando intimado (art. 33, I, da Lei nº 9.430, de 1996).

22. A situação que precedeu a emissão da RMF consta no TVF (fls. 706/711) e decorre de documentos solicitados no Termo de Início de Fiscalização (fls. 2/5), cuja ciência do contribuinte ocorreu em 30.06.2014. Transcreve-se parte do TVF sobre a emissão da RMF:

O início da ação fiscal ocorreu em 24/06/2014 (fls. 02/05). Em **11/08/2014** o contribuinte apresentou declaração, livros e documentos (fls. 06/10). Foram identificadas divergências significativas entre a movimentação financeira/bancária e os valores constantes em DASN. Por esse motivo, foi, a fiscalizada, intimada a apresentar os extratos bancários do período de 2010 a 2012. **Como esses extratos deixaram de ser apresentados, foi solicitada, em 20/08/2014, com base no art. 4º do Decreto nº 3.724/2001, a emissão de Requisições de Movimentação Financeira (RMFs), que foram emitidas em 21/08/2014 (fl. 65/79).** As respostas dos bancos foram emitidas entre 1º e 25/09/2014 (fls. 80/126). Em 13/10/2014, solicitou-se, ao contribuinte, os arquivos digitais da contabilidade (fl. 127/130, Termo Anexação, fl. 548). (g.n.)

23. A resposta da fiscalizada o Termo de Início de Fiscalização, em 11.08.2014 sobre o extratos requeridos pela autoridade fiscal foi a seguinte:

Em decorrência dos vários processos que foram ajuizados pela GMC LOCADORA DE VEÍCULOS LTDA, pleiteando a revisão dos contratos de financiamentos efetuados junto as instituições financeiras elencadas em “c”, não logramos êxito até o momento, para a obtenção dos respectivos extratos bancários, fato este que inclusive ocasionou o pedido de dilatação de prazo para a apresentação destes documentos. Portanto, assim que as instituições financeiras atenderem ao pedido, faremos a entrega imediatamente para VSas.

24. A situação dos autos que caracterizou o embaraço à fiscalização, de forma bem objetiva, é o pedido de prorrogação de forma justificada pelo sujeito passivo após primeira intimação para apresentação dos extratos bancários.

25. O embaraço à fiscalização descrito no art. 33, I, da Lei nº 9.430, de 1996 não se resume a uma mera não apresentação de extratos bancários, mas sim, à conduta reincidente, devidamente demonstrada por reintimação de que o fiscalizado agiu por ação ou omissão no sentido de dificultar ou impedir o andamento normal e razoável do procedimento de fiscalização, que pode se caracterizar pela negativa de apresentação dos livros contábeis e fiscais e documentação solicitada pela autoridade fiscal, incluindo a movimentação financeira que neles deve estar registrada.

26. O CARF tem considerado embaraço quando se verifica ações ou omissões não justificadas durante o procedimento de fiscalização que objetivam o retardamento ou impedimento da marcha normal do procedimento. Cita-se os seguintes precedentes:

Normas de Administração Tributária

Ano-calendário: 2003

OPÇÃO PELO SIMPLES. VERIFICAÇÃO DO ATENDIMENTO AO LIMITE DE RECEITA BRUTA AUFERIDA DISPOSTO EM LEI. DISCREPÂNCIA ENTRE RECEITA BRUTA E MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRAS. INTIMAÇÃO SEM RESPOSTA. PROCEDIMENTO PARA ACESSO A INFORMAÇÕES BANCÁRIAS. CONDIÇÕES ATENDIDAS.

Ao se analisar uma empresa optante pelo Simples, um dos procedimentos a fazer é precisamente verificar se a receita bruta auferida pela pessoa jurídica enquadra-se nos limites estabelecidos em lei para a adesão do regime especial. E, diante de significativa discrepância entre a receita bruta declarada e a movimentação financeira, mostra-se pertinente solicitar à fiscalizada a apresentação de extratos bancários de contas correntes e contas poupança da empresa. **Prazo de quatro meses sem nenhuma manifestação do contribuinte é mais do que suficiente para caracterizar mora no atendimento, consolidando contexto para que sejam preenchidas as condições para a emissão das RMF - Requisição de Movimentação Financeira**, quais sejam, (1) existência de procedimento de fiscalização em curso, (2) indispensabilidade dos exames e (3) intimação prévia ao sujeito passivo para apresentação de informações. O não fornecimento de informações sobre movimentação financeira caracteriza embaraço à fiscalização, uma das hipóteses que se enquadra no critério de indispensabilidade necessário para a expedição da RMF. (g.n.)

(Acórdão nº 1103-000.967, relator Andre Mendes de Moura, sessão 03.12.2013)

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2008

LUCRO ARBITRADO. OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Caracteriza-se omissão de receita os valores creditados em contas bancários cuja origem não seja comprovada. Os valores com origem em contas da própria pessoa jurídica devem ser excluídos da tributação.

RESPONSÁVEL SOLIDÁRIA. AUSÊNCIA DE IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO. RECURSO NÃO CONHECIDO.

Considerando que a responsável solidária, apesar de regularmente notificada por edital eletrônico, deixou de apresentar impugnação aos autos de infração, seu direito de insurgir-se contra a exigência está precluso e o recurso não será conhecido.

ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. PESSOA JURÍDICA EXTINTA. RESPONSABILIDADE DO SÓCIO ADMINISTRADOR.

No caso de pessoa jurídica extinta por distrato social registrado na Junta Comercial, por lhe faltar personalidade jurídica, correta a atribuição de sujeição passiva ao sócio administrador responsável pela guarda da documentação, nos termos dos arts. 121, II, e 135, III do CTN.

SIGILO BANCÁRIO. REQUISIÇÃO DE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA PELO FISCO. EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO. LICITUDE.

A recusa injustificada para apresentação de extratos bancários caracteriza-se embaraço à fiscalização, hipótese legal de indispensabilidade do exame das informações bancárias prevista no art. 3º, inciso VII do Decreto nº 3.724/2001, ensejando a emissão da Requisição de Movimentação Financeira.

MULTA QUALIFICADA. PRÁTICA REITERADA. PROCEDÊNCIA

A prática reiterada, durante todo o ano-calendário de 2008, de omitir valores relevantes de receitas auferidas, apuradas conforme movimentações financeiras em contas bancárias mantidas à margem da escrituração contábil, caracteriza a conduta dolosa e justifica a imputação da multa qualificada.

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

A contagem do prazo decadencial desloca-se para a regra estabelecida pelo art. 173, inciso I, do CTN, nos casos de conduta dolosa, conforme a Súmula CARF nº 72.

MULTA AGRAVADA. IMPROCEDÊNCIA.

O agravamento previsto no § 2º, do art. 44, da Lei nº 9.430/96 somente deve ser aplicado nos casos em que o contribuinte efetivamente deixar de atender às intimações da fiscalização. Nos casos em que a resposta é incompleta ou insatisfatória improcede o agravamento.

TRIBUTAÇÃO DECORRENTE

Aplica-se à CSLL, COFINS e PIS a solução dada ao litígio principal, IRPJ, em razão de todos lançamentos estarem apoiados nos mesmos elementos de prova.

ARROLAMENTO DE BENS. INEXISTÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL PARA ANÁLISE

Em virtude da inexistência de previsão legal específica para defesa do sujeito passivo quanto ao arrolamento de bens, aplica-se a regra geral do recurso administrativo estabelecida pelos arts. 56 a 65 da Lei nº 9.784/99.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. APLICAÇÃO DA SÚMULA CARF Nº 28

O CARF não tem competência para se pronunciar sobre controvérsias relativas a processos de representação fiscal para fins penais, nos termos da Súmula CARF nº 28. (g.n.)

(Acórdão nº 1301-002.145, relatora Milene de Araujo Macedo, sessão 04.10.2016)

27. Embaraço à fiscalização não pode ser caracterizado por um único pedido de prorrogação de prazo para atendimento da primeira intimação para apresentação dos extratos bancários. Some-se a isso a informação da resposta da fiscalizado em 11.08.2014 de que solicitou pedido de dilação de prazo, que, diga-se, sequer foi objeto de resposta ou nova intimação pelo auditor-fiscal responsável pelo procedimento de fiscalização.

28. Nessa linha, este Tribunal Administrativo, firmou entendimento de que incorre embaraço quando não demonstrado nos autos a negativa não justificada de exibição de livros e documentos que dão suporte à apuração dos tributos ou condutas que demonstrem a intenção do contribuinte tendente a retardar ou impedir o transcurso normal do procedimento de fiscalização, seja pela não entrega (ou a recusa injustificada), caracterizada por termo específico ou reintimação que evidencie o comportamento de obstrução. Nesse sentido, são os seguintes acórdãos:

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2003

REQUISIÇÃO DE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA. EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO NÃO CARACTERIZADO.

Inexiste negativa não justificada, caracterizada pelo não fornecimento de informações sobre bens, movimentação financeira, negócio ou atividade, próprios ou de terceiros, quando intimado, **se o sujeito passivo solicita prorrogação de prazo para atendimento à intimação e, no prazo estendido, prova ter requerido à instituição financeira os extratos bancários exigidos pela autoridade fiscal.** (g.n.)

(Acórdão nº 9101-004.393, relatora Edeli Pereira Bessa, sessão 11.09.2019)

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

Ano-calendário: 2008

EXCLUSÃO. EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

No caso, não se caracterizou a recusa injustificada de apresentação de livros, documentos e esclarecimentos que seria necessária para a configuração da hipótese de embaraço à fiscalização.

EXCLUSÃO. ESCRITURAÇÃO. MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA.

No caso, restou demonstrado que a escrituração da contribuinte não reflete a integralidade da movimentação financeira da contribuinte, mormente das receitas auferidas e das despesas necessárias para o normal funcionamento da empresa.

(Acórdão nº 1401-005.093, relator Carlos André Soares Nogueira, sessão 10.12.2020)

29. Em relação ao Acórdão nº 1401-005.093, traz-se para fins de esclarecimento o seguinte trecho do voto, proferido pelo então Conselheiro Carlos André Soares Nogueira:

A norma exige que a negativa seja injustificada, o que não aconteceu no caso concreto. **A contribuinte, em relação aos itens que não foram atendidos, cuidou de justificar a falta de apresentação dos elementos e esclarecimentos requeridos.** A simples falta de comprovação, nestas condições, pode dar azo à exclusão do Simples Nacional por falta de comprovação da movimentação financeira, conforme será analisado no próximo tópico deste voto, ou mesmo eventuais lançamentos tributários, mas não caracteriza a negativa injustificada.

Portanto, não vislumbro suporte fático suficiente para a configuração do embaraço à fiscalização e afasto este fundamento para o ato administrativo de exclusão. (g.n.)

30. A situação fática do Acórdão nº 9101-004.393, de relatoria da Conselheira Edeli Pereira Bessa, é análoga ao presente processo, conforme se observa nos seguintes excertos daquele voto:

Na Requisição de Movimentação Financeira juntada à e-fl. 457, a autoridade fiscal relatou que:

A empresa, após regularmente intimada, não disponibilizou os extratos bancários, sendo que sua movimentação bancária difere significativamente das receitas declaradas.

Considerando que na Requisição referida somente foi indicada a hipótese do art. 3º, inciso VII do Decreto nº 3.724/2001, o Conselheiro Relator do acórdão recorrido buscou no art. 33 da Lei nº 9.430/96 circunstância que se ajustasse ao verificado nos autos, passando a apurar se houve, por parte do sujeito passivo, na forma de seu inciso I, *negativa não justificada [...] pelo não fornecimento de informações sobre bens, movimentação financeira, negócio ou atividade, próprios ou de terceiros, quando intimado.*

O exame dos autos confirma as conclusões do acórdão recorrido. Conforme Termo de Início de Fiscalização à e-fl. 88, o sujeito passivo foi intimado em 11/08/2006 a apresentar, dentre outros elementos, *extratos de contas bancárias e de aplicações financeiras*. Em 18/08/2006 solicitou prorrogação de prazo em 30 dias (e-fl. 90), e em 12/09/2006 apresentou requisição dirigida à instituição financeira em 29/08/2006 solicitando cópia dos extratos para atendimento à Fiscalização (e-fl. 91/95). **Contudo, na mesma data de 29/08/2006 foi expedida a Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira** à instituição financeira requerida pela Contribuinte (e-fl. 134), seguindo-se nova intimação ao sujeito passivo em 30/10/2006, mas agora para comprovação da origem dos depósitos bancários (e-fls. 226/233).

No Termo de Verificação Fiscal, a autoridade lançadora relata que a contribuinte requereu prorrogação de prazo para atendimento ao Termo de Início de

Fiscalização, mas não informa se deferiu este pedido, e apenas consigna que *diante da falta de apresentação de documentação, principalmente bancária, foi emitida, em 29/08/2006, Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira ao Banco Unibanco.*

Assim, não se trata aqui de caracterização de embargo à fiscalização por falta de atendimento a intimação para apresentação de extratos bancários, mas sim de afirmação de embargo diante de pedido de prorrogação de prazo para apresentação dos documentos solicitados, e de prova de requisição à instituição financeira, no prazo estendido, dos extratos bancários exigidos pela autoridade fiscal, conduta incompatível com a exigência de *negativa não justificada [...] pelo não fornecimento de informações sobre bens, movimentação financeira, negócio ou atividade, próprios ou de terceiros, quando intimado*, na forma do art. 33, inciso I da Lei nº 9.430/96.

Desnecessário, assim, definir se o descumprimento da intimação é suficiente para caracterização do embargo à Fiscalização, ou se há necessidade de *comprovação de outros elementos que atestassem a intenção de provocar* tal embargo, como argui a recorrente. A ausência de manifestação da autoridade fiscal em face do pedido de prorrogação apresentado pelo sujeito passivo e a demonstração, por este, de que, no prazo que pretendia ver estendido, requisitou os extratos bancários à instituição financeira na qual manteve contas, descaracterizam o alegado descumprimento à intimação e infirmam a hipótese de *negativa não justificada [...] pelo não fornecimento de informações sobre bens, movimentação financeira, negócio ou atividade, próprios ou de terceiros, quando intimado.* (g.n.)

31. Retomando-se ao caso dos autos, dentro do prazo para atendimento da primeira intimação para apresentar os extratos bancários, o contribuinte solicitou prorrogação de prazo para atendimento da intimação e não obteve resposta da autoridade fiscal, que deu início à emissão da RMF.

32. Não se vislumbra, na situação descrita nos autos, conduta reincidente ou injustificada por parte do fiscalizado no sentido de dificultar um impedir o andamento normal e razoável do procedimento de fiscalização.

33. Resta, portanto, evidenciado que a emissão da RMF não observou os requisitos de indispensabilidade, em específico, demonstração de embargo à fiscalização, no art. 3º, VII, do Decreto nº 3.724, de 2001.

34. Deve-se, portanto, acatar a arguição de nulidade de emissão da RMF e determinar nulas as provas decorrentes dos extratos bancários, em específico a parte do lançamento efetuada com base na presunção de omissão de recitas com base em depósitos de origem não comprovados (art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996).

III – Mérito

a) Omissão de receitas. Lucro Real.

35. Preliminarmente, registre-se que parte da infração não sofreu os efeitos da nulidade no procedimento de emissão da RMF, pois foram exigidos tributos com base em omissões diretas, a saber: vendas para órgãos públicos, obtidos via Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (Siafi) e receitas com cartões de crédito.

36. Repisa-se o TVF (fls. 706/711) sobre as omissões decorrentes de recebimentos oriundos de órgãos públicos:

Seção II - Diferenças constatadas no SIAFI

Em 06/11/2014 foi a fiscalizada intimada a comprovar o oferecimento à tributação dos valores constantes na tabela de fls. 258/278, referentes a recebimentos de órgãos públicos apontados no sistema SIAFI, no total de R\$ 2.337.175,95 em 2011. Em 13/01/2015, o contribuinte apresentou planilhas justificando parte dos valores constantes na planilha enviada à fiscalizada como anexo à Intimação de 06/11/2014 (fls. 320/504). Nas planilhas apresentadas, o contribuinte informou receitas no valor total de R\$ 3.265.671,40 (que incluem o valor de R\$ 2.780.839,99 da Seção I2), com classificação detalhada na tabela a seguir:

Parcelas	2011	2012
SIAFI	2.337.175,95	2.060.792,03
Contábil/Fiscal	608.681,42	256.128,26
Subtotal	2.945.857,37	2.316.920,29
Cartão Créd. Bradesco	302.900,36	302.900,86
Cartão Créd. Santander	16.913,67	-
Total receitas origem informadas	3.265.671,40	2.619.821,15

Seção III - Síntese das diferenças constatadas:

Subseção I: Ano-Calendarário de 2011

A fiscalizada foi intimada a informar a origem de R\$ 6.130.962,07. Informou como receitas originadas de Siafi e outros o valor de R\$ 3.265.671,40 (conforme tabela da Seção II supra), deixando de informar a origem do valor de R\$ 2.865.290,67 (Tabela 01, a seguir). Tanto o valor de R\$ 3.265.671,40 (receita de órgãos públicos), quanto o valor de R\$ 2.865.290,67 (sem origem informada) devem ser oferecidos à tributação. Como houve opção pelo Lucro Real (fls. 567/569) e, até esta data, não houve apresentação do Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur), foram localizadas na contabilidade apresentada pela empresa (fls. 582/583, DRE mês a mês 2011) as despesas que formam o resultado líquido do exercício. Essa apuração foi feita mensalmente a fim de permitir o cálculo do PIS/COFINS que tem apuração mensal. O valor dessas despesas, linha 10 da planilha de fl. 586, foi subtraído dos totais mensais linha 09 e o subtotal está na linha 11. Esse subtotal foi subtraído dos valores constantes em DASN (linha 12), gerando o subtotal "Diferença real a tributar", linha 13. Foi exigida multa qualificada, infração

Omissão de Receitas, sobre os valores constantes em SIAFI (linha 14) e não declarados em DASN (linha 15). A diferença entre a linha 13, “Diferença real a tributar” e a linha 15, “Valores constantes em SIAFI e não declarados em DASN” está dada na linha 16, que corresponde à infração “Depósitos bancários de origem não comprovada”.

Tabela 01	
Item	Valor (R\$)
Receita Extratos confirmada	6.130.962,07
Siafi e outros informados	3.265.671,40
sem origem identificada	2.865.290,67

Subseção I: Ano-Calendarário de 2012

A fiscalizada foi intimada a informar a origem de R\$ 7.254.554,91. Informou como receitas originadas de pagamentos de Siafi e outros o valor de R\$ 3.026.327,55 (conforme tabela do parágrafo 2º da Seção I supra), deixando de informar a origem do valor de R\$ 4.228.227,36 (Tabela 01, a seguir). Tanto o valor de R\$ 3.026.327,55 (receita de órgãos públicos), quanto o valor de R\$ 4.228.227,36 (sem origem informada) devem ser oferecidos à tributação. Como houve opção pelo Lucro Real (fls. 567/569) e, até esta data, não houve apresentação do Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur), foram localizadas na contabilidade apresentada pela empresa (fls. 584/585, DRE mês a mês 2012) as despesas que formam o resultado líquido do exercício. Essa apuração foi feita mensalmente a fim de permitir o cálculo do PIS/COFINS que tem apuração mensal. O valor dessas despesas, linha 10 da planilha de fl. 587, foi subtraído dos totais mensais linha 09 e o subtotal está na linha 11. Esse subtotal foi subtraído dos valores constantes em DASN (linha 12), gerando o subtotal “Diferença real a tributar”, linha 13. Foi exigida multa qualificada, infração Omissão de Receitas, sobre os valores constantes em SIAFI (linha 14) e não declarados em DASN (linha 15). A diferença entre a linha 13, “Diferença real a tributar” e a linha 15, “Valores constantes em SIAFI e não declarados em DASN” está dada na linha 16, que corresponde à infração “Depósitos bancários de origem não comprovada”.

Tabela 01	
Item	Valor (R\$)
Receita Extratos confirmada	7.254.554,91
Siafi e outros informados	3.026.327,55
sem origem identificada	4.228.227,36

37. Como se verifica, a autoridade fiscal, diante da opção pela fiscalizada da tributação pelo Lucro Real e da não escrituração do Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur), apurou o resultado tributável para fins de lançamento a partir das Demonstrações de Resultado do Exercício (fls. 582/585).

38. Embora os Recorrentes tenham alegado ser ilegal o “arbitramento do lucro”, pois a autoridade fiscal ao efetuar o lançamento com base no Lucro Real (a partir das Demonstrações de Resultado do Exercício), não considerou parcelas que deveriam compor o resultado, eles não pugnaram pela nulidade do lançamento.

38.1. Exemplificam as receitas com contratos de agenciamento e venda de imobilizados, ingressos a título de mútuos com terceiros, empréstimos obtidos juntos a instituições financeiras e créditos decorrentes de avarias em veículos e multas de trânsito, bem como despesas com apropriação de tributos, sublocação de veículos e diárias de motoristas não foram consideradas.

39. Em tese, quando o sujeito passivo não atende os requisitos para apuração do Lucro Real, entre os quais efetuar a determinação do lucro via escrituração do Lalur, deve a autoridade fiscal determinar o lucro passível de tributação com base no Lucro Arbitrado, nos termos do art. 47 da Lei nº 8.981, de 1995:

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

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

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

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

b) determinar o lucro real.

III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o livro Caixa, na hipótese de que trata o art. 45, parágrafo único;

IV - o contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido;

V - o comissário ou representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de cumprir o disposto no § 1º do art. 76 da Lei nº 3.470, de 28 de novembro de 1958;

VI - (Revogado pela Lei nº 9.718, de 1998)

VII - o contribuinte não mantiver, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, livro Razão ou fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário.

VIII – o contribuinte não escriturar ou deixar de apresentar à autoridade tributária os livros ou registros auxiliares de que trata o § 2º do art. 177 da Lei no 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e § 2º do art. 8º do Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009) (g.n.)

39. Como exemplo sobre a necessidade de arbitramento quando não escriturado o Lalur, cita-se os seguintes julgados:

ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE (SIMPLES)

Ano-calendário: 2006, 2007

EXCLUSÃO DO SIMPLES FEDERAL. OPÇÃO PELO LUCRO PRESUMIDO. IMPOSSIBILIDADE.

A legislação não reabre ao sujeito passivo a possibilidade de optar pelo lucro presumido depois de iniciado o procedimento fiscal motivado por sua anterior exclusão do Simples Federal.

FALTA DE APRESENTAÇÃO DO LALUR. NECESSIDADE DE ARBITRAMENTO. DETERMINAÇÃO DO LUCRO REAL PELA AUTORIDADE FISCAL. MOTIVAÇÃO INSUFICIENTE.

Carece de motivação a exigência, na sistemática do lucro real, de tributos incidentes sobre lucros calculados a partir da reunião de elementos da contabilidade das pessoas jurídicas que compõem o empreendimento fiscalizado, sem qualquer cogitação da necessidade de ajustes ao lucro líquido para apuração do lucro tributável.

(Acórdão nº 9101-005.434, relatora Edeli Pereira Bessa, sessão 08.04.2021)

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2011

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. AJUSTAMENTO DO LUCRO TRIBUTÁVEL. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL CARACTERIZADA.

Deve ser conhecido o recurso especial se o acórdão recorrido, apesar de invocar razões diversas e mais complexas para concluir pela necessidade de arbitramento dos lucros, tem em conta apuração inicial pelo lucro presumido, sem questionamento das receitas apuradas pelo sujeito passivo no ano-calendário autuado, permitindo o “simples cálculo matemático” promovido nos paradigmas, a partir da receita bruta declarada e omitida.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ) Ano-calendário: 2011 ADOÇÃO DE LUCRO REAL. HIPÓTESE DE ARBITRAMENTO. IMPOSSIBILIDADE DE REAJUSTAMENTO DA BASE DE CÁLCULO.

A adoção do regime de tributação pelo Lucro Real, em hipótese na qual a lei determina o arbitramento do lucro, constitui vício material que impede “salvar” o lançamento, ainda que por meio de reajustamento da base de cálculo. Nenhum reparo, portanto, cabe à decisão recorrida, que corretamente cancelou o lançamento diante da caracterização de erro de direito quanto ao método de tributação adotado na origem.

(Acórdão nº 9101-006.308, relator Luis Henrique Marotti Toselli, sessão 15.09.2022)

40. Não há qualquer alegação de vício por parte das Recorrentes quanto à utilização do Lucro Real, pelo contrário, pugnam pelo refazimento dos resultados, a partir de Laudo Pericial efetuado por economista, que acompanha a peça recursal (fls. 1.157/1.508)

41. Há precedentes deste CARF que consideram que a simples ausência do Lalur, poderia não ensejar o arbitramento, desde que não se vislumbre prejuízo ao Fisco, isto é, que se possa identificar de forma correta o lucro líquido do período.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

APURAÇÃO COM BASE NA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. AUSÊNCIA DO LALUR. TRIBUTAÇÃO PELO LUCRO REAL. POSSIBILIDADE.

Reiterada e incontroversa é a jurisprudência administrativa no sentido de que o arbitramento do lucro, em razão das consequências tributáveis a que conduz, é medida excepcional, somente aplicável quando no exame de escrita a Fiscalização comprova que as falhas apontadas se constituem em fatos que, camuflando expressivos fatos tributáveis, indiscutivelmente, impedem a quantificação do resultado do exercício. A simples falta de escrituração do LALUR, sem demonstrar a ocorrência do efetivo prejuízo para o Fisco, não é suficiente para sustentar a desclassificação da escrituração contábil e o consequente arbitramento dos lucros.

[...]

(Acórdão nº 9101-004.799, relator Andre Mendes de Moura, sessão 03.03.2020)

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2006, 2007

SUSPENSÃO DA ISENÇÃO/IMUNIDADE. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. LUCRO REAL TRIMESTRAL.

Se a auditoria fiscal encontra contabilidade confiável e suficiente a apurar os resultados tributáveis com base nas regras do Lucro Real, não se justifica o arbitramento, ainda que se trate de entidade de assistência social que tenha tido suspenso o gozo do benefício da isenção/imunidade, e não escrete o LALUR.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL, PIS E COFINS. SISTEMÁTICA CUMULATIVA E NÃO-CUMULATIVA. O decidido acerca da exigência principal deve-se refletir nas exigências reflexas, em decorrência de íntima relação de causa-efeito.

(Acórdão nº 9101-002.984, relatora Adriana Gomes Rego, sessão 07.06.2017)

42. Retomando-se a situação fática, repisa-se o entendimento da autoridade julgadora de primeira instância:

16. Para a apuração da base de cálculo do IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, como o Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur) não foi apresentado, a fiscalização deduziu despesas obtidas a partir da DRE (fls. 582/585). Também foram deduzidos os valores declarados em DASN, chegando-se às bases de cálculo mensais, compostas de receitas de SIAFI e outras receitas, lançadas com multa de 150%, e depósitos bancários de origem não comprovada, exigidas com multa de 75%, conforme planilhas de fls. 586/587. A tabela abaixo resume as bases de cálculo dos lançamentos:

PERÍODO	SIAFI E OUTRAS RECEITAS	DEPÓSITOS BANCÁRIOS	SOMA
jan/11	102.392,16	68.555,08	170.947,24
fev/11	86.492,32	98.484,95	184.977,27
mar/11		290.669,94	290.669,94
abr/11	115.000,44	71.616,73	186.617,17
mai/11	31.634,23	136.523,70	168.157,93
jun/11		64.221,97	64.221,97
jul/11	158.545,06	194.340,04	352.885,10
ago/11	82.508,21	102.099,08	184.607,29
set/11	88.175,22	80.251,23	168.426,45
out/11	99.985,30	253.895,02	353.880,32
nov/11	11.856,74	339.036,11	350.892,85
dez/11	162.235,53	294.441,78	456.677,31
TOTAL	938.825,21	1.994.135,63	2.932.960,84
jan/12	147.441,96	43.433,89	190.875,85
fev/12	27.818,61	100.224,46	128.043,07
mar/12	94.255,20	189.038,62	283.293,82
abr/12	29.180,95	86.681,91	115.862,86
mai/12	81.425,31	44.978,25	126.403,56
jun/12	48.561,75	119.815,26	168.377,01
jul/12	100.022,48	63.523,98	163.546,46
ago/12	86.570,17	501.287,76	587.857,93
set/12	16.956,80		16.956,80
out/12	181.827,03	87.341,21	269.168,24
nov/12	125.298,17	234.049,30	359.347,47
dez/12		604.291,15	604.291,15
TOTAL	939.358,43	2.074.665,79	3.014.024,22
TOTAL GERAL	1.878.183,64	4.068.801,42	5.946.985,06

43. A infração remanescente diz respeito exclusivamente aos recebimentos de órgãos públicos, via SIAFI, e recebimentos via cartão de crédito (fls. 456/483 e 484/504).

44. As argumentações dos Recorrentes sobre as receitas que deveriam ser expurgadas dizem respeito à omissão com base em presunção de depósitos bancários de origem não comprovada, infração que foi objeto de cancelamento neste voto em razão de vício na emissão da RMF, quando do julgamento da respectiva preliminar.

45. Por sua vez, as alegações sobre despesas não consideradas não merecem prosperar. Explica-se:

45.1. Primeiro porque o laudo pericial juntado à peça recursal, no seu item 5.4, ao elaborar novas DRE, não segregou as alegadas despesas aos tipos de receita, isto é, não as vinculou aquelas que diziam respeito à infração de omissão de receitas de vendas e serviços daquelas intrinsecamente ligada as receitas oriundas da presunção de omissão com base em depósitos bancários. Obviamente que essa segregação é assaz complicada (para não dizer impossível), pois não se vislumbra critério objetivo capaz de determinar quais despesas operacionais (administrativas, pessoal e financeiras) se referem às receitas recebidas de órgãos públicos ou liquidadas com cartão de crédito.

45.2. Segundo, as despesas com sublocação de veículos (R\$ 1.510.673,39), despesas de viagens e diárias de motoristas (R\$ 255.152,11), depreciação de veículos (R\$ 832.674,76) e apropriação de tributos (R\$ 1.594.779,07) que não foram consideradas, conforme laudo pericial (item 5.3) não estão suportadas por documentação hábil. Por exemplo, não há comprovação de pagamento do ISS no valor de R\$ 249.957,99 ou da contribuição para previdência social no valor de R\$ 522.118,81.

45.3. Terceiro e mais relevante, porque tais despesas foram consideradas pela autoridade lançadora ao se utilizar das respectivas Demonstrações de Resultado do Exercício (fls. 582/585) elaboradas pela autuada, onde constam as deduções da receita bruta e as despesas registradas.

46. Dessa forma, correta a exigência do valor R\$ 1.878.183,64 a título de omissão de receita pela prestação de serviços a órgãos públicos e recebidos via cartão de crédito.

b) Multa qualificada

47. A multa qualificação, como referido, foi imputada exclusivamente às omissões das receitas auferidas junto a órgãos públicos e as recebidas via cartão de crédito.

48. Os Recorrentes protestam que não há dolo que justifique a imputação da multa qualificada, mas omissão simples, decorrente de erro contábil, subsidiariamente requer a redução da multa para o percentual de 100%, em razão da violação ao princípio do confisco (STF, RE nº 582.461/SP).

49. A fundamentação para qualificação da multa por parte da autoridade lançadora é de que *a omissão de receitas de serviços de órgãos públicos, confirmadas no SIAFI, retardou o conhecimento da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal pela autoridade fazendária, nos termos do art. 71 da Lei n.º 4.502, de 1964, gerando a aplicação de multa qualificada de 150%*. (Capítulo III do TVF - fls. 706/711).

50. Os valores omitidos foram reportados por terceiros à Administração Tributária, sejam os pagamentos via SIAFI, sejam os recebimentos via cartão de crédito, via Declaração de Cartão de Crédito (Decred).

51. A conduta da autuada não impediu o conhecimento do auferimento das receitas, a discrepância entre os valores recebidos e os declarados foi inclusive a motivação para abertura do procedimento de fiscalização.

52. Não se vislumbra no TVF uma descrição de condutas que impedissem a Administração Tributária de identificar a discrepância entre os valores declarados pela autuada e aqueles reportados por terceiros.

53. Igualmente, não se verifica situação de desprezo pela norma tributária, onde o contribuinte nada declara ou declara parcela ínfima das suas receitas. Conforme TVF, o contribuinte declarou receitas de R\$ 1.436.069,29 no AC 2011 e R\$ 1.139.735,88, perfazendo um total de R\$ 2.575.805,17 no período fiscalizado.

54. Nesse sentido, é a Súmula CARF nº 14:

A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

55. Diante dessas situações fáticas, não caracterizada hipótese dos art. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964, deve ser cancelada a qualificação da multa, reduzindo a multa de ofício ao percentual de 75%.

IV – Tributação reflexa

56. Pela íntima relação de causa e efeito, aplica-se o decidido ao lançamento principal ou matriz de IRPJ também ao lançamento reflexo da CSLL, PIS e Cofins.

V – Pedido de diligência

57. Por fim, diante dos fatos já analisados e dos documentos apresentados em fase recursal, indefiro o pedido de diligência formulado, posto ser prescindível para o deslinde da lide, nos termos do art. 18 e art. 28 do Decreto nº 70.235, de 1972.

VI – Ilegitimidade passiva do responsável solidário Guilherme Mansur de Castro Lima

58. Os Recorrentes alegam ainda em preliminar a ilegitimidade passiva do sócio Guilherme Mansur de Castro Lima, pois o referido jamais exerceu qualquer ato que subsuma suas atividades às prescrições do art. 135, III, do CTN e 158 da Lei nº 6.404, de 1976.

59. As arguições em preliminar de ilegitimidade passiva são na verdade razões de mérito sobre o chamamento da pessoa física ao polo passivo da relação tributária, por isso serão analisadas neste momento, após o julgamento do mérito.

60. As razões para responsabilização solidária dos sócios-administradores são bastante singelas no TVF, na verdade, a autoridade juntou em um mesmo parágrafo do TVF as razões para qualificação da multa e responsabilização de ambos os sócios (Capítulo III do TVF - fls. 706/711). Transcreve-se a íntegra da justificação constante no TVF:

A omissão de receitas de serviços de órgãos públicos, confirmadas no SIAFI, retardou o conhecimento da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal pela autoridade fazendária, nos termos do art. 71 da Lei n.º 4.502, de 1964, gerando a aplicação de multa qualificada de 150%. Em todas as infrações desse tipo os sócios administradores Cesar Brugnera e Guilherme Mansur de Castro Lima, no período em que cada um exerceu a função de administrador da empresa, foram qualificados como pessoalmente responsáveis por esses créditos, já que são correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com infração à lei, nos termos do art. 135, III, do CTN.

61. A r. decisão fundamentou seu entendimento por manter a responsabilização do sócio-administrador em razão de o Sr. Guilherme Mansur de Castro Lima passou a condição de diretor da autuada em 30.04.2010, com poderes para, conforme 4ª alteração contratual, representar *ativa e passiva da sociedade, judicial ou extrajudicial, em todos atos de administração ou disposição, necessários ou convenientes ao cumprimento do objeto social*.

61.1. Consignou ainda a autoridade julgadora de primeira instância não ser procedente a informação de que o referido sócio jamais praticou atos de gerência, pois consta nos autos (fls. 12/15), que ele assinou, em representação à autuada, procuração para que terceiros pudessem praticar atos junto à órgãos públicos.

62. O art. 135 do CTN, invocado para responsabilização do sócio-administrador, tem a seguinte redação:

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

63. A responsabilização solidária não se presume e não pode ser genérica, deve ser minimamente demonstrada, isto é, quais foram os atos ou omissões praticadas pelas pessoas chamadas ao polo passivo da relação tributária que resultaram ou contribuíram para a ocorrência da infração que originou o lançamento.

64. A responsabilização do diretor ou gerente é sempre com relação a atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, faltou o TVF descrever

quais foram esses atos, que poderiam ser até de omissão por não adotar cautelas mínimas para que as receitas auferidas fossem efetivamente registradas.

65. Não cabe a autoridade julgadora de primeira instância aperfeiçoar esse requisito e tão pouco presumir que ocupar o cargo de diretor ou a outorga de procuração a terceiros para representação junto a repartições públicas se subsume a ato infracional.

66. Por essa razão, deve ser excluído do polo passivo da relação tributária o Sr. Guilherme Mansur de Castro Lima.

VII – Definitividade sobre a responsabilização do sócio Cesar Brugnera

67. Para fins de registro, embora não tenha sido objeto do Recurso Voluntário, ratifica-se sobre a definitividade da relação de responsabilidade do sócio-administrador Cesar Brugnera, que não foi objeto de impugnação, tornando-se definitiva, conforme consignado na decisão de primeira instância.

VII – Dispositivo

68. Diante do exposto, voto REJEITAR a preliminar de cerceamento de defesa, por ACATAR a preliminar de vício na emissão da Requisição de Movimentação Financeira (RMF) para, por consequência, cancelar a infração com base no art. 42 da Lei nº 9430, de 1996, e, em relação ao mérito, por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário do sujeito passivo principal para reduzir a multa para o percentual de 75% e para excluir do polo passivo da relação tributária o sócio-administrador Guilherme Mansur de Castro Lima.

(documento assinado digitalmente)

Ílágaro Jung Martins