



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11516.721835/2018-41
ACÓRDÃO	1401-007.457 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de junho de 2025
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	COSTÃO DO SANTINHO TURISMO E LAZER LTDA E OUTROS FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Período de apuração: 01/04/2014 a 31/12/2014

PRORROGAÇÃO DE PRAZO DO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. CIÊNCIA FORMAL DO SUJEITO PASSIVO. DESNECESSIDADE.

O Mandado de Procedimento Fiscal possui código de acesso à internet, permitindo que o sujeito passivo, sempre que necessitar, acesse o Demonstrativo de Emissão e Prorrogação. Eventual não fornecimento do demonstrativo de prorrogação à fiscalizada não tem o condão de tornar nulo o procedimento fiscal e, conseqüentemente, o auto de infração, haja vista que o contribuinte pode acessar a situação do MPF na internet, por meio do código de acesso (indicado no MPF), quantas vezes necessitar, inclusive após o encerramento da ação fiscal.

DILIGÊNCIA/PERÍCIA. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO.

A diligência/perícia desnecessária deve ser indeferida pela autoridade julgadora, ainda que a recorrente tenha apresentado quesitos e indicando os peritos-contadores.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. SÓCIOS. INTERESSE COMUM.

O mero interesse econômico, sem comprovação do vínculo com o fato jurídico tributário, não pode caracterizar a responsabilização solidária.

ARBITRAMENTO DE LUCRO. NÃO CABIMENTO.

O lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de apresentar à autoridade fiscal os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal.

Erros e falhas pontuais identificadas na escrituração não autorizam o arbitramento do lucro.

IRPJ. TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Tratando-se da mesma situação fática e do mesmo conjunto probatório, a decisão prolatada com relação ao IRPJ é aplicável aos lançamentos reflexos (CSLL, PIS e COFINS).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício e, em relação ao recurso voluntário, rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento para, no mérito, dar-lhe provimento

Assinado Digitalmente

Fernando Augusto Carvalho de Souza – Relator

Assinado Digitalmente

Luiz Augusto de Souza Gonçalves – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Daniel Ribeiro Silva (Vice-Presidente), Claudio de Andrade Camerano, Fernando Augusto Carvalho de Souza, Andressa Paula Senna Lísias, Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin.

RELATÓRIO

Trata o processo de auto de infração (fl. 6.752/6.822) para cobrança de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS relativo ao período de 04/2013 e 12/2014, com as exigências acrescidas de multa de ofício proporcional a 75% do valor do tributo não recolhido e juros moratórios, sendo os detalhes da autuação constando do Termo de Verificação Fiscal – TVF (fls. 6.720/6.751).

A escrituração contábil foi considerada **IMPRESTÁVEL** para fins de apuração do lucro real, nos termos do (art. 530, incisos I, II e III do RIR/99), sendo o lançamento realizado com base na receita bruta conhecida (art. 532 do RIR/99).

Ao final, foram atribuídas sujeição passiva por responsabilidade solidária nos termos do art. 124, I do CTN para a empresa ECAP Empresa Catarinense de Administração e Participação Ltda (CNPJ n.º 82.955.337/0001-17) e Fernando Marcondes de Matos (CPF n.º 003.463.739-72).

Apresentada a impugnação dos envolvidos, o processo foi julgado pela DRJ/FNS na sessão de 28 de março de 2019 e através do **Acórdão nº 07-43.657** a impugnação foi considerada procedente em parte, sendo excluídos da responsabilidade tributária de todos os acusados.

Diante da exclusão dos responsáveis solidários, foi interposto Recurso de Ofício:

RECURSO DE OFÍCIO

Submeta-se à apreciação do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, nos termos do art. 34 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, com as alterações introduzidas pela Lei n.º 9.532, de 10 dezembro de 1997, e art. 1º da Portaria MF n.º 63, de 09 de fevereiro de 2017, por força de recurso necessário. A exclusão dos responsáveis solidários ECAP Empresa Catarinense de Administração e Participação Ltda (CNPJ n.º 82.955.337/0001-17) e Fernando Marcondes de Mattos (CPF n.º 003.463.739-72) procedida por este acórdão só será definitiva após o julgamento em segunda instância

O presente processo foi objeto de apreciação desta mesma turma julgadora na sessão de 13 de abril de 2021, quando através do **Acórdão nº 1401-005.382, decidiu pela nulidade do acórdão de primeira instância.**

Após discussão, a maioria da turma entendeu que **não houve preclusão consumativa** de documentos apresentados em 30/07/2018, posterior ao prazo legal de impugnação, determinando o retorno dos autos à DRJ para nova decisão, para análise dos documentos.

A conclusão do voto vencedor foi a seguinte:

No presente caso concluo que a preclusão não ocorreu, vez que inexistente regra expressa quanto à preclusão consumativa no caso específico, bem como em razão do exercício do direito de defesa dentro do prazo legal que lhe foi conferido. Outrossim, não houve nenhuma intenção do contribuinte em atrasar o andamento ou criar tumulto processual, que é a grande razão de existir do instituto da preclusão.

Ainda, no caso específico o não conhecimento da impugnação apresentada tem potencial de causar prejuízos à parte na medida em que foram acostados documentos técnicos e também arguidas questões relativas à inexistência de hipótese de responsabilização solidária.

Assim, face a tudo quanto exposto, divergi do voto do Relator no sentido de acolher a preliminar de nulidade da decisão recorrida e determinar o retorno dos autos para nova decisão de primeira instância, onde se analisem os argumentos e

documentos apresentados na impugnação apresentada pela ECAP em 30/07/2018.

(Griffou-se)

Da decisão acima foi interposto Recurso Especial (fls. 7.960/7.966), sendo negada a admissibilidade tendo em vista que o acórdão paradigma tratava de preclusão temporal, enquanto o recorrido tratava de preclusão consumativa, sendo os autos remetidos à unidade de origem.

Nesse ponto, entendo importante transcrever a íntegra do relatório já apresentado no primeiro Acórdão nº 07-43.657 que foi anulado, sendo que o mesmo já havia sido aproveitado tanto no Acórdão nº 1401-005.382, bem como na atual decisão recorrida, Acórdão 109-016.003, exceto na parte final onde são incluídos novos pontos referente aos documentos não analisados que provocaram a preclusão consumativa:

Relatório

Versa o presente processo sobre Autos de Infração (fls. 6.752 a 6.822) lavrados contra a contribuinte em epígrafe, com vistas à constituição de crédito tributário referente aos seguintes tributos apurados segundo o regime do lucro arbitrado, relativamente ao período de abril de 2013 a dezembro de 2014: Imposto de Renda Pessoa Jurídica, no valor de R\$ 17.400.600,80, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, no valor de R\$ 5.266.790,77, Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, no valor de R\$ 1.813.502,93, Contribuição para o PIS/Pasep, no valor de R\$ 392.919,73, exações essas acrescidas de multa de ofício proporcional a 75% do valor do tributo não recolhido e juros moratórios.

Segundo descreve a autoridade autuante nos Autos de Infração e no Termo de Verificação Fiscal (fls. 6.720 a 6.751), o arbitramento do lucro foi realizado com base na receita bruta conhecida (art. 532 do RIR/99), a qual foi retirada da escrituração apresentada pela contribuinte e se deu em virtude de a escrituração mantida pela contribuinte ser imprestável para a apuração do lucro real e também pelo fato de a fiscalizada não ter apresentado documentos que teriam dado suporte à indigitada escrituração, incorrendo, assim, o sujeito passivo, nas hipóteses de arbitramento previstas nos incisos I, II e III do art. 530 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), aprovado pelo Decreto n.º 3.000, de 1999.

Mais precisamente, relata a autoridade autuante as seguintes irregularidades encontradas inicialmente na escrituração da fiscalizada:

a) Recursos saíam da conta 111201013 - HSBC 0134 / 25097/70, com contrapartida a débito na conta 113101001 - Adiantamento a Fornecedores e, posteriormente, era lançado um crédito na conta 113101001 - Adiantamento a Fornecedores, com contrapartida a débito na conta 112101001 - Duplicatas a Receber, da forma seguinte:

111201013 - HSBC 0134 / 25097/70 -----CRÉDITO

113101001 - Adiantamento a Fornecedores ----DÉBITO .

113101001 - Adiantamento a Fornecedores ---- CRÉDITO

112101001 - Duplicatas a Receber ----- DÉBITO

No ponto, relata a fiscalização que esta situação foi apurada no PAF 11516.720089/2018-78, onde foi constatado que parte do saldo da conta 112101001 - Duplicatas a Receber não se tratava de duplicatas, mas sim de crédito que a empresa detinha contra o seu controlador, crédito este que fora constituído para nunca ser pago, ou seja, um empréstimo de fachada que culminou com o lançamento de ofício do imposto de renda da pessoa física, nos autos do citado processo administrativo.

b) Lançamentos contábeis atípicos, onde era debitada uma conta de receita (311201 -SERVIÇOS MI) com contrapartida na conta transitória 112101002 - Transitória a Receber, sendo que tal fluxo inverso atingiu a monta de R\$ 23.817.138,06 no ano calendário 2013, da forma seguinte:

311201 - SERVIÇOS MI ----- DÉBITO

112101002 - Transitória a Receber -----CRÉDITO

No ponto, relata a fiscalização que a conta de serviços é de receita e, portanto, tem natureza credora, ao que aduz a autoridade autuante que o lançamento inverso é atípico e montou a dezenas de milhões de reais, sendo que um único lançamento se refere a inúmeros fatos contábeis, o que contraria o Regulamento do Imposto de Renda, o qual determina que os lançamentos contábeis devem ser individualizados (§ 1º do Art. 259).

Informa a fiscalização que a contribuinte tampouco apresentou documentos que suportaram as operações realizadas, mas apenas um relatório emitido por seu sistema informatizado, quando à Receita Federal do Brasil interessa a contabilidade transmitida pelo SPED e os documentos de suporte, e não sistemas auxiliares de uso da contribuinte para o controle do seu negócio.

Descreve a autoridade autuante que a empresa fiscalizada optou por uma escrituração resumida, sem a escrituração de livros auxiliares e não gerou os documentos que permitiriam a verificação dos lançamentos, além do que o fluxo contábil inverso (débito em conta de receitas) somente se justificaria por um erro (corrigido por um estorno), mas nunca por um desconto, que tem a conta contábil própria, facilmente comprovado pelo valor descontado na nota fiscal.

Pondera a fiscalização que se o sistema da empresa lança o total de diárias como receitas e depois estorna, devido a um cancelamento do hóspede ou outro evento qualquer, está procedendo a uma contabilização incorreta que torna a contabilidade imprecisa para a determinação do lucro real, dado o enorme volume de dados incorretamente inseridos.

c) Lançamentos contábeis atípicos, onde era debitada uma conta de receita (311101 -MERCADORIAS / PRODUTOS MI) com contrapartida na conta transitória

112101002 -Transitória a Receber, sendo que tal fluxo inverso atingiu a monta de R\$ 3.471.023,58, no ano-calendário 2013, do forma seguinte:

311101 - MERCADORIAS / PRODUTOS MI -----DÉBITO

112101002 - Transitória a Receber ----- CRÉDITO

No ponto, relata a fiscalização que a situação é semelhante a do item anterior e que a contribuinte alegou que o fluxo inverso era devido a descontos no fornecimento de refeições, porém, não era identificado o número da nota fiscal no histórico do lançamento contábil, de molde a que pudesse ser feita a correta auditoria, confrontando o valor total da nota e o desconto lançado.

d) Fluxos contábeis inversos também encontrados nas seguintes contas financeiras:

112101017 - DUPLICATAS PENDENTES DE FATURAMENTO, 112101002 - TRANSITÓRIA A RECEBER, 112101001 - DUPLICATAS A RECEBER, 215101001 - ADIANTAMENTO DE CLIENTES, 215101004 - VALORES IDENTIFICADOS, 215101002 – DEPÓSITO A IDENTIFICAR, 332501003 - DEPRECIAÇÃO AAP, 332501001 - DEPRECIAÇÕES E AMORTIZAÇÕES.

No ponto, relata a fiscalização que o volume de recursos contabilizados nessas condições era milionário, absolutamente incompatível com estornos, o que levou a conclusão de que as duplicatas emitidas não eram faturadas, os valores da conta transitória a receber não eram recebidos, os depósitos identificados eram “desidentificados”, e assim por diante, aduzindo ainda a autoridade autuante que esse volume de lançamentos sem a ocorrência de um fato contábil, sem um histórico adequado e sem documentação de suporte inviabiliza a auditoria fiscal.

Segundo descreve a fiscalização tal situação retrata um grande volume de “lixo” trazido para dentro da contabilidade, que pode facilmente ocultar lançamentos indevidos que reduzem tributos, em razão de que a contabilidade não se afigura confiável, mas, sim, imprecisa para a determinação do lucro real, em face da impossibilidade da auditoria fiscal.

Em razão disso, foi lavrado o Termo de Constatação Fiscal n.º 0001 (fls. 528 a 533), onde, em síntese, são apontadas as irregularidades seguintes:

- a) A contabilidade do contribuinte apresenta diversos fluxos contábeis atípicos e não devidamente justificados pelo contribuinte por meio de documentos;
- b) Existem contas bancárias, relativas ao Banco Bonsucesso e ao Banrisul, que não estão corretamente contabilizadas:

b.1) Banco Bonsucesso:

- Na conta contábil 11101052 - Banco Bonsucesso Contr. 0002022798-8", o saldo é de R\$ 2.860.820,07 credor (que corresponde a um saldo negativo na conta corrente bancária), e não encontra correspondência com os extratos bancários

apresentados pela contribuinte. Trata-se de um passivo até o momento não comprovado;

- Parte dos lançamentos da conta bancária 0135011 do Banco Bonsucesso não foram contabilizados na conta contábil 111201032 - Banco Bonsucesso 135011 (conta do ativo), mas sim na conta contábil 211101052 - Banco Bonsucesso Contr. 0002022798-8 (conta do passivo). Tais incorreções impedem a checagem de lançamentos e saldos contábeis, inviabilizando a auditoria.

- Até 30/07/2013 não há lançamentos contábeis na conta 111201032 - Banco Bonsucesso 135011, embora a conta corrente bancária tenha sido regularmente movimentada;

- Nos extratos bancários do Banco Bonsucesso, conta 0135011, foram encontrados 116 lançamentos não contabilizados em nenhuma das contas contábeis, totalizando R\$ 16.506.186,83, sendo R\$ 14.675.291,83 no ano-calendário 2013 e R\$ 1.830.895,00 no ano-calendário 2014.

- Esse volume vultoso sem o respectivo lançamento e sua contrapartida contamina a contabilidade como um todo e a situação patrimonial real, fazendo com que todas as demonstrações financeiras elaboradas não mereçam fé.

b.2) Banco Banrisul:

- Em relação à conta bancária 06.858038.0-2, vários lançamentos foram contabilizados sem individualização (ou seja, vários lançamentos no extrato bancário aglutinados em um único lançamento na contabilidade) e outros em data incorreta, o que ocasionou uma divergência no saldo final de alguns meses entre a conta bancária e a conta contábil.

c) Exclusões do lucro real realizados sem a apresentação de planilha contendo os lançamentos contábeis individualizados que deram origem aos lançamentos na ficha 09A linha 91 (R\$ 4.438.376,74) e na ficha 06A linha 51 (R\$ 9.625.890,61) da DIPJ anocalendário 2013, verificando-se, mais precisamente, o seguinte:

c.1) A resposta da contribuinte mostrou-se genérica e insuficiente. Limitou-se a dizer que as referidas despesas financeiras (ficha 09A linha 91 da DIPJ) e exclusões do lucro real (ficha 09A linha 91 da DIPJ) estão contidas na conta contábil sintética 361101 -DESPESAS FINANCEIRAS. Porém, a contribuinte não especificou os lançamentos, sua natureza e a base legal. Toda a exclusão do lucro real precede de um lançamento a crédito na conta de resultado, ou seja, o que não foi incluído não pode ser excluído.

c.2) Os lançamentos a crédito na conta contábil sintética 361101 – DESPESAS FINANCEIRAS, excluindo os lançamentos de encerramento e os de estorno, totalizam apenas R\$ 472.153,58, valor bem inferior às exclusões. Reputa-se não esclarecida a exclusão do lucro real de R\$ 4.438.376,74 no ano-calendário 2013. O esclarecimento pleno deve vir obrigatoriamente com lançamentos individualizados e referência à documentação de suporte.

d) Depreciações e amortizações mensais sem apresentação de planilha individualizada por bem do ativo.

Dado este quadro, a autoridade autuante lavrou o Termo de Intimação Fiscal n.º 0004(fl. 534/535) por meio do qual foi solicitado à contribuinte fiscalizada o seguinte:

1 - Refazer a escrituração dos anos-calendários 2013 e 2014 corrigindo todos os erros e falta de informações descritos no Termo de Constatação Fiscal 01, de 21/08/2017, apresentando-as em meio digital no formato do SPED. Apresentar todos os documentos que deram lastro aos lançamentos contábeis reputados atípicos, se estes forem mantidos na nova escrituração, com o devido registro no histórico de cada lançamento.

2 - Refazer o balanço patrimonial, demonstração do resultado do exercício e demonstração do lucro real dos anos-calendário 2013 e 2014.

2 (sic) - Apresentar documentos hábeis e idôneos que dão lastro aos lançamentos contábeis que se referem às operações contidas nos extratos bancários do Banco Bonsucesso.

3 - Demonstrar em registros individualizados, com documentos e memória de cálculo os lançamentos a título de "outras exclusões" nas ECF de 2013 e 2014.

4 - Apresentar planilha com memória de cálculo da depreciação e amortização mensal, individualizada por bem do ativo, para os anos-calendário 2013 e 2014. Elaborar planilha separada para a depreciação AAP. A memória de cálculo deverá conter para cada bem a descrição, data de aquisição, valor da aquisição, depreciação do mês e saldo disponível.

Em face do requerido, prossegue a autoridade autuante relatando as seguintes considerações:

a) A resposta da fiscalizada foi fornecida em 08/12/2017 (fls. 2.389 a 2.391), porém, apenas o arquivo da contabilidade de 2014 (arquivo não paginado, termo de anexação de fl. 2.416) veio correto, pois os demais arquivos vieram corrompidos. A contabilidade de 2013 (arquivo não paginado, termo de anexação de fl. 2.417) foi apresentada em 08/02/2018 e os demais documentos, em formato PDF, foram apresentados em 08/06/2018, mediante solicitação por e-mail da autoridade fiscal;

b) Em relação ao item 2, que trata das demonstrações financeiras, foram apresentados os balanços e demonstrações requeridos e os dados estão de acordo com a contabilidade do contribuinte e com a ECF do ano-calendário 2014;

c) Em relação ao item 3 (sic), que trata da não contabilização do Banco Bonsucesso, a situação foi esclarecida pela fiscalizada, uma vez que os lançamentos contábeis foram feitos diretamente na conta dos bancos destinatários dos recursos obtidos por empréstimo do Banco Bonsucesso. Trata-

se de um erro contábil, mais ainda assim não foi o principal motivo do arbitramento do lucro;

d) Em relação ao item 4 (sic), que trata das exclusões do lucro real, a situação não foi suficientemente esclarecida. A DIPJ do ano-calendário 2013 entregue em 31/12/2014 (fls. 2.420 a 2.463) informou um valor de R\$ 4.438.376,74 a título de outras exclusões (linha 91 da ficha 09A, fl. 2.433), e a ECF retificadora de 2014 (arquivo não paginado, termo de anexação de fl. 6.713) informou um valor de R\$ 16.458.440,45 (linha 167 do registro M300) a título de outras exclusões decorrente de abatimento de prejuízo fiscal e abatimento de juros do REFIS.

d.1) Em relação ao ano-calendário 2013, a única explicação dada foi que seriam os lançamentos da conta contábil 361101010 - "Juros Tributárias" (cf. resposta de fls. 6 e 13). Mas essa era uma conta de saldo devedor, que foi levada ao resultado como uma despesa. Não tem sentido fazer a exclusão do que já teria sido debitado no resultado.

d.2) Posteriormente, em 06/12/2017, a empresa respondeu (fl. 2.390) que havia retificado a DIPJ do ano-calendário 2013 (cf. DIPJ retificadora de fls. 6.667 a 6.710)

“com a inclusão dos respectivos valores nas contas e fichas corretas”. Porém, o que se verificou é que a empresa “zerou” o valor das outras exclusões e realocou em “outras despesas financeiras” (linha 51 da ficha 06A).

d.3) O item 3 do Termo de Intimação Fiscal 0004 (fl. 534 a 535) foi bem claro ao determinar para a empresa “demonstrar em registros individualizados, com documentos e memória de cálculo os lançamentos a título de “outras exclusões” nas ECF de 2013 e 2014. Porém, a empresa faz uma mera realocação de ficha e linha na DIPJ, sem prestar contas com registros individualizados e memória de cálculo.

d.4) Em relação ao ano-calendário de 2014, a empresa apresentou a ECF original em 30/09/2015 (arquivo não paginado), informando um imposto de renda a pagar de R\$ 1.636.668,23 (linha 26 do bloco N630) e CSLL a pagar de R\$ 597.840,56 (linha 21 do bloco N670).

d.5) Em 28/07/2017, após iniciado o procedimento fiscal, apresentou a ECF retificadora, informando um valor de R\$ 16.785.020,42 (linha 167 do registro M300) a título de outras exclusões decorrente de abatimento de prejuízo fiscal e abatimento de juros do REFIS, que suprimiu o IRPJ e CSLL a pagar.

d.6) Em 21/12/2017 a empresa apresentou nova retificação, alterando esse valor para R\$ 16.458.440,45, mantendo zerado o IRPJ e CSLL a pagar.

d.7) É verdade que as últimas edições do REFIS têm permitido a exclusão da receita derivada do abatimento de multa e juros, porém a empresa não apresentou um demonstrativo dos juros e multas que foram contabilizados a débito no decorrer dos anos e os lançamentos a crédito decorrente do perdão do

Fisco, nem uma memória de cálculo, ainda que regularmente intimada. Essas infrações também perderam o objeto em razão do arbitramento do lucro.

Desses 28.200 lançamentos contábeis, 23.200 contém a palavra estorno no histórico sem mencionar o número da nota fiscal, totalizando R\$ 7.812.092,63 (fls. 3.207 a 3.885). E ainda outros 2.849 lançamentos sem conter a palavra estorno, mas também sem conter o número da nota fiscal, totalizando R\$ 6.272.011,70 (fls. 3.886 a 3.969).

b) Na conta "311101 - MERCADORIAS / PRODUTOS MI" (fls. 3.970 a 4.223) a situação não é diferente. São 8.888 lançamentos a débito, totalizando R\$ 3.471.023,58.

Desses 8.888 lançamentos a débito, 168 contém a palavra estorno no histórico totalizando R\$ 49.400,94, sem conter o número da nota fiscal (fls. 4.224 a 4.229), e outros 7.534 lançamentos sem conter a palavra estorno no histórico, também sem o número da nota fiscal, totalizando R\$ 681.528,95 (fls. 4.230 a 4.451).

No ponto, concluiu a autoridade autuante que a contribuinte controla muito bem suas receitas cobrando corretamente de seus clientes, através do seu sistema de informação, porém não transfere as informações essenciais ao controle do Fisco para a contabilidade, estabelecendo uma profunda confusão entre receitas e estornos, e pior, sem nenhum controle documental.

Segundo descreve a autoridade autuante, a confusão não é estabelecida somente nas contas de receita. Na parte financeira também é usado o mesmo procedimento, que retira a possibilidade de o Fisco auditar o fluxo financeiro da empresa.

Conforme foi visto no Termo de Constatação Fiscal 0001 (fls. 528 a 533), confusão semelhante é estabelecida nas contas contábeis 112101017 - DUPLICATAS PENDENTES DE FATURAMENTO, 112101002 - TRANSITÓRIA A RECEBER, 112101001 -DUPLICATAS A RECEBER, 215101001 - ADIANTAMENTO DE CLIENTES, 215101004 -VALORES IDENTIFICADOS, 215101002 – DEPÓSITO A IDENTIFICAR, 332501003 -DEPRECIACÃO AAP, 332501001 - DEPRECIAÇÕES E AMORTIZAÇÕES.

Quando a contribuinte, regularmente intimada (Termo de Intimação Fiscal 0004, fls. 534 a 535), fez a contabilidade, houve alguma melhora, tal como na individualização dos lançamentos e a redução ou eliminação de fluxos contábeis atípicos, nas contas 112101017 - DUPLICATAS PENDENTES DE FATURAMENTO, 112101002 - TRANSITÓRIA A RECEBER, 112101001 - DUPLICATAS A RECEBER e 111201 - CONTAS CORRENTES. Mas isto não foi suficiente.

As irregularidades remanescentes são de um volume tal que inviabiliza a correta determinação do lucro real.

Mais precisamente, descreve a fiscalização que, na contabilidade refeita pela contribuinte (arquivo não paginado, termo de anexação de fl. 2.417), relativa ao anocalendário de 2013, foram encontradas ainda as seguintes irregularidades:

1) Débito em "215101001 - ADIANTAMENTO DE CLIENTES" com contrapartida a crédito em "215101004 - VALORES IDENTIFICADOS" - no valor de R\$ 8.869.277,97 (fls. 4.452 a 4.476) – ao passo que o fluxo contábil normal é, após a identificação do depósito do cliente, haver a transferência para a conta de passivo "ADIANTAMENTO DE CLIENTES", por se tratar de um recebimento por um serviço ainda não prestado.

Com a prestação do serviço, o valor é transferido da conta de adiantamento para a conta de receitas. e) Quanto ao item 5 (sic), que trata da depreciação, os esclarecimentos foram suficientes, embora não haja justificativa para a confusão gerada nos lançamentos contábeis. Os lançamentos atípicos dificultam o procedimento de auditoria fiscal.

f) Relativamente ao item 1 do TIF 04, que trata da nova escrituração apresentada pela contribuinte (arquivos não paginados, termo de anexação de fls. 2.416 e 2.417), de fato, a nova escrituração individualizou muitos dos lançamentos que anteriormente foram lançados aglutinados, já que o novo arquivo da contabilidade do ano-calendário de 2013 tem 1.185.375 linhas de lançamentos contábeis, contra 413.589 do arquivo anterior, ao passo que, relativamente ao ano-calendário de 2014, o arquivo novo tem 1.185.455 linhas de lançamentos contábeis contra 444.437 do anterior. Também foi adicionado ao histórico o número da reserva do hóspede a que se refere cada lançamento das contas de receitas. Mas isso não foi suficiente.

f.1) Os fluxos contábeis atípicos permaneceram em grande volume, tanto financeiro como em número de lançamentos, sem que fosse apresentada uma documentação adequada que desse suporte a esses lançamentos.

f.2) Tudo que a empresa consegue apresentar são os “relatórios do sistema”, que não são informações seguras e confiáveis, uma vez que o sistema pode ter dados inseridos, suprimidos ou alterados a qualquer tempo. A empresa tem o dever de gerar lançamentos contábeis somente no momento em que o fato contábil acontece. Nada impede que o sistema registre informações úteis para a administração a respeito de uma reserva, um cancelamento, mas tais informações só podem ser inseridas na contabilidade quando represente um fato contábil efetivamente ocorrido, quando haja uma despesa, uma receita ou alteração na situação patrimonial. A inserção de grande volume de lançamentos sem suporte documental para serem em seguida estornados inviabiliza o procedimento de auditoria fiscal.

f.3) Além disso, o histórico continua incompleto, pois muitos dos lançamentos que deveriam fazer menção ao número da nota fiscal, número da reserva ou nome do cliente continuam sem essa informação. Quando um cliente faz uma reserva ou pagamento, a empresa sabe exatamente quem o fez. Mas essa informação não é transferida para o histórico da contabilidade, impedindo o rastreamento do curso do dinheiro. Portanto, perdem a rastreabilidade os lançamentos de estorno ou atípicos.

O histórico de um lançamento de estorno deveria conter um elemento que identificasse o lançamento equivocado e o porquê da razão do estorno. Mas não é isso que acontece. Há um grande volume de estornos sem coincidência em data e valor dos valores que estariam sendo estornados.

Dito isto, relata a fiscalização a análise minuciosa da nova contabilidade apresentada pela fiscalizada, descrevendo o seguinte:

ANO-CALENDÁRIO 2013 a) Na conta contábil "311201 - SERVIÇOS MI" (fls. 2.464 a 3.206) houve 28.200 lançamentos a débito, totalizando R\$ 15.517.138,06 em estornos, já descontado o lançamento de R\$ 8.3000.000 (sic) indevido em 01/01/2013.

Segundo a autoridade atuante este seria o fluxo normal, e não o retorno para valores identificados.

De acordo com a informação da contadora da empresa, muito excepcionalmente o valor de uma reserva é devolvido ao cliente, pois sempre a empresa faz com que a data da hospedagem seja reagendada. Logo, segundo a fiscalização, não se justifica esse gigantesco fluxo financeiro em sentido inverso.

Destaca a autoridade atuante que, nesse caso, ainda não há o número da nota fiscal, pois o serviço ainda não fora prestado, mas somente o número da reserva, que de fato está disposto no histórico.

Todavia, relata a fiscalização que não há o número da reserva nas outras contas financeiras ou do cartão de crédito, o que impede o rastreamento do dinheiro, imprescindível para se detectar qualquer omissão de receitas.

Pondera a autoridade atuante que, se houve dinheiro devolvido ao cliente, deveria haver um registro contábil individualizado, com histórico esclarecedor e contrapartida em bancos. Porém não há registros contábeis nesses termos.

2) Crédito em "215101001 - ADIANTAMENTO DE CLIENTES" com contrapartida a débito em "215101004 – VALORES IDENTIFICADOS" - no valor de R\$ 3.775.777,86 – Segundo descreve a autoridade atuante, este é o fluxo normal da contabilidade.

3) Débito em "215101001 - ADIANTAMENTO DE CLIENTES" com contrapartida a crédito em "215101002 – DEPÓSITO A IDENTIFICAR" - no valor de R\$ 3.142.684,58 (fls. 4.477 a 4.482) – Fato semelhante ao ocorrido anteriormente, pois o valor contabilizado em adiantamento de clientes, ao invés de permanecer ali até a efetiva prestação do serviço, é estornado e o depósito é “desidentificado”, sendo que, muito embora o lançamento contábil contenha o número da reserva, isto não é suficiente para o rastreamento do dinheiro.

Descreve o Fisco que, a título exemplificativo, foi selecionado no Diário Geral todos os lançamentos contábeis no valor de R\$ 14.049,00 (planilha de fls. 4.483), ocasião em que foram levantados 3 (três) créditos da conta Cielo Crédito com

contrapartida a débito na conta do Bradesco, que significa ingresso de recursos na conta bancária.

No entanto, segundo a autoridade atuante, não houve o lançamento do número da reserva nem tampouco o nome do cliente que a efetuou.

Pondera, no ponto, a fiscalização que, obviamente, a empresa tem esse controle, sob pena de o negócio se tornar inadmissível, porém, verificou-se um lançamento típico de contas intermediárias, com débito na conta cartões a processar e crédito na conta hóspede particular, além de dois lançamentos na conta adiantamento de clientes, um a débito e outro a crédito.

Dado este quadro, questiona a autoridade atuante onde foi parar esses 3 (três) ingressos de R\$ 14.049,00 na conta bancária, pois, se fosse o adiantamento de uma reserva, estes valores deveriam obrigatoriamente ser levados a crédito na conta de adiantamento de clientes, de modo individualizado, além do que se fosse o pagamento de um serviço, deveria haver a emissão da fatura e o crédito em uma conta de receitas, também de modo individualizado.

Em razão disso, conclui a fiscalização, no ponto, que ou a empresa omitiu essas 3 (três) receitas de R\$ 14.049,00, ou aglutinou com outros lançamentos contábeis sem o registro no histórico, fato este que inviabiliza a auditoria fiscal.

Reitera a autoridade atuante que os lançamentos contábeis devem ser individualizados e o histórico deve ser preenchido de molde a que represente a essência da operação, indicando os documentos envolvidos, destacando, outrossim, que o que se quer demonstrar não é se houve ou não a omissão de receitas, mas sim o fato de a contabilidade ter milhares de lançamentos nessas condições envolvendo dezenas de milhões de reais, o que a torna imprestável para a determinação do lucro real.

3) Crédito em "215101001 - ADIANTAMENTO DE CLIENTES" com contrapartida a débito em "215101002 - DEPÓSITO A IDENTIFICAR" - no valor de R\$ 40.723.258,51 – Segundo descreve a autoridade atuante, este é o fluxo normal da contabilidade.

4) Débito em "215101002 - DEPÓSITO A IDENTIFICAR" com contrapartida a crédito em "215101004 – VALORES IDENTIFICADOS" - no valor de R\$ 4.581.000,00 – Segundo descreve a autoridade atuante, este também é o fluxo normal da contabilidade.

5) Crédito em "215101002 - DEPÓSITO A IDENTIFICAR" com contrapartida a débito em "215101004 - VALORES IDENTIFICADOS" - no valor de R\$ 6.874.671,30 (fls. 4.484)

– Neste caso, segundo descreve a autoridade atuante, a planilha indica a existência de vários lançamentos a título de estorno.

Descreve o Fisco que, a título exemplificativo, foi rastreado na "conta 215101002 - Depósito a Identificar" todos os lançamentos no valor de R\$ 1.145.250,00

(planilha de fl. 6.664), ocasião em que foram encontrados 4 (quatro) lançamentos nesse valor com o histórico de estorno, marcados em vermelho na planilha, ao passo que foram marcados em azul os lançamentos semelhantes que teriam sido estornados.

Dado este quadro, relata a autoridade atuante que restaram 6 (seis) lançamentos de R\$ 1.145.125,00 a crédito em depósitos a identificar, e nenhum lançamento a débito, sendo que dois desses lançamentos ocorreram em 31/12/2013, o que poderia justificar a transferência desse passivo para o ano de 2014, quando o serviço teria sido prestado. Todavia, segundo a fiscalização, quatro deles não têm justificativa. São descontos de duplicatas.

Em razão disso, concluiu a autoridade atuante, no ponto, que, ou a empresa manteve um passivo fictício em 31/12/2013 (correspondente a 4 créditos de R\$ 1.145.250,00 cada, na conta "215101004 - VALORES IDENTIFICADOS"), o que caracteriza uma omissão de receitas, ou aglutinou esses lançamentos em outros quando da baixa desse passivo (lançamentos a débito).

Pondera o Fisco que um lançamento de valor tão expressivo deveria ser feito de maneira individual e com o histórico bem esclarecido, mencionando o número de todos os documentos pertinentes (duplicata, nota fiscal, número da reserva, nome do cliente etc.) em todas as pontas da operação, inclusive nas contas de adiantamento de clientes, receita de prestação de serviços, etc., mantendo toda a rastreabilidade das operações e do dinheiro.

Novamente destaca a autoridade atuante que o que se quer demonstrar não é se houve ou não omissão de receitas ou passivo fictício, o que demandaria uma investigação adicional para cada lançamento suspeito, mas que a contabilidade com fluxo inverso, histórico incompleto e lançamentos aglutinados não é passível de auditoria fiscal e não pode ser considerada como apta a demonstrar o lucro real.

Outrossim, assinala a fiscalização que referido lançamento é meramente exemplificativo, uma vez que, conforme mencionado e demonstrado nas planilhas, a contabilidade possui milhares de lançamentos nessas condições, envolvendo dezenas de milhões de reais, o que inviabiliza a apuração do lucro real dado o imenso volume de operações e milhares de lançamentos que demandariam investigação.

ANO-CALENDÁRIO 2014 Prossegue relatando a autoridade atuante que todas as irregularidades contábeis encontradas no ano-calendário de 2013 foram mantidas em 2014, como a seguir descritas.

1) Na conta contábil "311201 - SERVIÇOS MI" (fls. 4.485 a 5.425) houve 32.910 lançamentos a débito, totalizando R\$ 21.545.875,39 em estornos, sendo que, desse total de lançamentos contábeis, 28.075 lançamentos contêm a palavra estorno no histórico sem mencionar o número da nota fiscal, totalizando R\$ 11.215.125,94 (fls.

5.426 a 6.251) além do que outros 1.590 lançamentos contábeis não contêm a palavra estorno nem informam o número da nota fiscal, totalizando R\$ 6.365.426,62 (fls. 6.252 a 6.301).

2) Na conta "311101 - MERCADORIAS / PRODUTOS MI" (fls. 6.302 a 6.469) a situação não é diferente, pois são 5.869 lançamentos a débito, totalizando R\$ 3.006.355,62, sendo que 186 lançamentos contêm a palavra estorno no histórico, totalizando R\$ 8.638,25, sem informar o número da nota fiscal (fls. 6.470 a 6.475), e outros 4.458 lançamentos não contêm a palavra estorno no histórico nem informam o número da nota fiscal, totalizando R\$ 797.949,83 (fls. 6.476 a 6.607).

3) Débito em "215101001 - ADIANTAMENTO DE CLIENTES" com contrapartida a crédito em "215101004 - VALORES IDENTIFICADOS" (fls. 6.608 a 6.628) – o que configura um fluxo contábil atípico de R\$ 3.211.660,75 distribuídos em 882 lançamentos. Não há a identificação do cliente no histórico.

4) Débito em "215101001 - ADIANTAMENTO DE CLIENTES" com contrapartida a crédito em "215101002 – DEPÓSITO A IDENTIFICAR" (fls. 6.629 a 6.633) – o que configura um fluxo contábil atípico de R\$ 1.121.305,31 distribuídos em 180 lançamentos contábeis. Não há a identificação do cliente no histórico.

5) Crédito em "215101002 - DEPÓSITO A IDENTIFICAR" com contrapartida a débito em "215101004 – VALORES IDENTIFICADOS" (fl. 6.634) – o que configura um fluxo contábil atípico de R\$ 1.790.085,31 distribuídos em 24 lançamentos contábeis. Foi detectado que quase a totalidade desse fluxo se refere a um histórico nada esclarecedor denominado “transferência entre contas” e estornos, em valores de R\$ 700.000,00.

No ponto, descreve a autoridade autuante que o exame do Diário Geral de 2014, filtrado por lançamentos de R\$ 700.000,00 (fl. 6.635) revelou que no citado ano houve duas reservas nesse valor, havendo também um débito (ingresso de recursos)

no Bradesco e um desconto de duplicata. Todavia, assinala o Fisco que, na parte financeira, não há indicação no histórico de qual operação se refere o lançamento contábil.

Segundo descreve a fiscalização, isto nem é o pior, pois há um lançamento a crédito de R\$ 700.000,00 na conta caixa financeiro e, observando-se o Razão da conta "111101009 - Caixa Financeiro" (fls. 6.636 a 6.662), nota-se que o saldo é crescente durante o ano, atingindo o valor máximo R\$ 879.997,01 em 31/10/2014, mas quando são lançados os mencionados R\$ 700.000,00, o saldo é reduzido para R\$ 179.997,01.

Pondera, no ponto, a autoridade autuante que, tendo em vista que a atividade da empresa fiscalizada é de hotelaria, esse saldo gigantesco no caixa é evidentemente falso, por razões de segurança, pois ninguém vai deixar esse volume de dinheiro em um cofre sem render juros e correndo risco de assalto. Pelo contrário, segundo descreve o Fisco, as empresas desse setor habitualmente

cuidam de fazer o depósito das entradas em dinheiro e cheque o mais cedo possível.

Em razão disso, concluiu a autoridade autuante que referida conta é usada para acomodar operações ocultas da empresa, uma vez que pagamentos em espécie ou depósitos bancários desse valor são considerados operações suspeitas pelo COAF.

Além disso, destaca a fiscalização que a empresa fiscalizada apresenta elevadíssimos passivos bancários que, por sua vez, geram uma elevadíssima despesa de juros, não fazendo, pois, sentido a empresa deixar esse valor em caixa e contrair empréstimos bancários, quadro este que, segundo a autoridade autuante, revela uma mentira evidente.

Mais precisamente, segundo relata a fiscalização, este quadro retrata a existência de recursos que transitaram pela empresa sem que as verdadeiras operações tenham sido registradas com o histórico adequado, mas que, todavia, a investigação do saldo em caixa não foi feita em face do arbitramento do lucro.

Novamente, destaca a autoridade autuante que o que se quer demonstrar é que a contabilidade com lançamentos atípicos e sem o registro adequado do histórico das operações, além de tornar inviável a auditoria, é um terreno fértil para toda a sorte de lançamentos fraudulentos, ressaltando, porém, que para o arbitramento do lucro não é necessário provar a ocorrência de infrações, mas tão somente a imprestabilidade da escrituração para a determinação do lucro real.

6) Por último, mas não menos importante, a empresa reavaliou seus ativos em 2013 em R\$ 9.320.000,00, baseada em laudos de avaliação (fls. 67 a 166), efetuando um lançamento a crédito na conta "233101002 – PREJUÍZOS ACUMULADOS" (fl. 6.663), ao invés de creditar uma conta de reserva de reavaliação, sendo que tal lançamento distorce a situação patrimonial da empresa, alterando indevidamente o seu balanço.

Feitas essas considerações, a autoridade autuante relata que o arbitramento do lucro se deu em virtude das seguintes irregularidades que restaram pendentes, mesmo após a contribuinte refazer a sua escrituração:

- 1) Os fluxos contábeis atípicos demonstram que a empresa faz habitualmente registros contábeis sem a ocorrência efetiva de um fato contábil, sem o registro adequado no histórico e sem documentação de suporte. Há um volume excessivo de estornos, o que representa “lixo” trazido para dentro da contabilidade. Tal prática viabiliza a ocultação de lançamentos fraudulentos, quer tenham estes ocorrido ou não;
- 2) Os “relatórios do sistema” não são documentos hábeis e idôneos para dar suporte a lançamentos contábeis, sobretudo os atípicos;
- 3) Mesmo que a empresa tenha reescriturado a contabilidade, adicionando o número da reserva nas contas de receita, a situação não melhora. Na parte

financeira, como pagamentos, emissão e desconto de duplicatas, cartão de crédito, depósitos bancários etc., não é possível identificar o cliente ou o número da reserva;

4) Não se consegue individualizar o passivo da empresa. Os registros nas contas adiantamento de clientes, depósitos bancários, cartão de crédito, depósitos a identificar, depósitos identificados etc., não fazem menção no histórico de quem é o cliente ou o rastreamento completo do número da reserva, incluindo pagamentos. A empresa sabe exatamente quem é o cliente que pagou cada reserva, porém a informação não é transferida para a contabilidade. É impossível a auditoria do passivo nessas condições;

5) A contabilidade da empresa mantém elevadíssima movimentação na conta caixa financeiro, cujo saldo atingiu R\$ 879.997,01 em 31/10/2014. Esse saldo é uma "mentira evidente", visto que a empresa mantém paralelamente elevados passivos bancários com pagamento de juros e ainda por razões de segurança; e 6) A empresa não justificou adequadamente as exclusões do lucro real. Não apresentou os demonstrativos individualizados e memória de cálculo, ainda que regularmente intimada.

Segundo descreve a fiscalização, qualquer uma das irregularidades acima, sozinha, já seria suficiente para caracterizar a imprestabilidade da escrituração, porém, as seguintes irregularidades menos importantes foram detectadas e têm o condão de promover o mesmo efeito:

- 1) O Banco Bonsucesso não foi contabilizado corretamente, embora tal erro não tenha alterado a situação patrimonial da empresa;
- 2) Eram efetuados lançamentos vultosos de fatos contábeis inexistentes para esquivar-se do lucro nos primeiros meses do ano-calendário e consequentemente das antecipações de IRPJ e CSLL;
- 3) O controlador da empresa, Sr. Fernando Marcondes de Mattos, efetuou retiradas de numerário cuja contrapartida foi a conta de duplicatas a receber, o que distorce a situação patrimonial; e
- 4) A empresa reavaliou seus ativos em R\$ 9.320.000,00 com contrapartida a crédito em prejuízos acumulados, ao invés de reserva de reavaliação, o que distorce o balanço patrimonial.

Relata ainda a fiscalização que a contribuinte declarou em DCTF nos anos-calendário de 2013 e 2014 um total de R\$ 1.157.735,81 a título de IRPJ e CSLL (planilha de fl. 6.714), utilizando códigos de recolhimento do lucro presumido (2089 e 2372) e de antecipações (2362 e 2484), mas que esse montante, todavia, não foi abatido da autuação pelas razões a seguir expostas:

- a) Não houve o pagamento desses tributos declarados;
- b) Desde o princípio a contribuinte agiu com dolo e a intenção de não pagar o valor declarado em DCTF;

c) A contribuinte fez pedidos de ressarcimento a título de saldo negativo de IRPJ e CSLL nos anos-calendário de 2013 e 2014, porém, esse pedido não é compatível com quem tem valores declarados e não pagos em DCTF;

d) O Código Tributário Nacional é taxativo ao rezer que a denúncia espontânea deve vir acompanhada do pagamento do tributo.

Quanto à apuração das contribuições para o PIS e Cofins, relata a autoridade autuante que as alíquotas utilizadas foram de 0,65% e 3%, respectivamente, incidindo somente sobre os serviços e mercadorias no mercado interno, já que não houve tributação sobre a exportação, aduzindo ainda que, relativamente a essas contribuições, foram deduzidos os valores declarados nas DCTF que foram apresentadas antes do início do procedimento fiscal, sendo que, na contabilidade da fiscalizada não há registro de PIS e COFINS retido na fonte por terceiros, pelo que não houve dedução nesse sentido.

Finalmente, relata a autoridade autuante ter atribuído responsabilidade solidária, com fulcro no disposto pelo inciso I do art. 124 do Código Tributário Nacional, às seguintes pessoas física e jurídica:

a) ECAP EMPRESA CATARINENSE DE ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÃO LTDA (CNPJ n.º 82.955.337/0001-17), em virtude de a referida empresa deter 99,99974% do capital da empresa fiscalizada, COSTÃO DO SANTINHO TURISMO E LAZER, e ser beneficiária direta das atividades da COSTÃO que são fatos geradores de impostos; e b) FERNANDO MARCONDES DE MATTOS (CPF n.º 003.463.739-72), em virtude de a referida pessoa física ser a principal acionista (sic) e controladora da ECAP EMPRESA CATARINENSE DE PARTICIPAÇÃO E ADMINISTRAÇÃO LTDA, com 89,58% de participação, ao que aduz que o Sr. FERNANDO não tem outra fonte de renda, a não ser de suas empresas e, por isso, tem interesse direto nos negócios que são fatos geradores de tributos.

No ponto, relata ainda a fiscalização que o Sr. FERNANDO detém um empréstimo de R\$ 3.319.658,86 junto a ECAP em 31/12/2014 conforme sua declaração de IRPF do ano-calendário de 2014 e fez retiradas de numerário, em seu favor, da COSTÃO DO SANTINHO TURISMO E LAZER, lançando a contrapartida na conta 112101001 -Duplicatas a Receber, pelo que parte do saldo da conta 112101001 - Duplicatas a Receber não se tratava de duplicatas, e sim de um crédito que a empresa detinha para com o seu controlador, crédito este que fora constituído para nunca ser pago, ou seja, um empréstimo de fachada.

Reitera a autoridade autuante que tal situação fora apurada através do processo administrativo fiscal n.º 11516.720089/2018-78 que trata do lançamento de ofício do imposto de renda na pessoa física.

Aduz ainda a autoridade autuante que o Sr. FERNANDO é o beneficiário direto dos impostos sonegados pela COSTÃO DO SANTINHO TURISMO E LAZER que, por sua vez, participa do grupo econômico controlado pelo Sr. FERNANDO.

Cientificados dos lançamentos, a contribuinte autuada e, bem assim, os responsáveis solidários, irresignados, em 26/07/2018, juntaram documentos e apresentaram impugnação, colacionados às fls. 6.839 a 7.120, onde, em síntese:

Preliminarmente, alegam que foram praticados atos pela fiscalização sem embasamento legal e sem autorização da autoridade competente, o que torna nula a fiscalização e, conseqüentemente, tornam nulos também os Autos de Infração;

Alegam que o prazo do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), emitido sob a égide da Portaria RFB nº 1.687, de 2014, foi prorrogado por várias vezes, sem nunca ter sido dada a ciência à contribuinte acerca dessas prorrogações, tendo sido a empresa fiscalizada apenas cientificada do início da fiscalização;

No ponto, aduzem que a informação contida no termo de início de fiscalização (recebido via AR – fl. 4), é a de que o sujeito passivo poderia verificar a autenticidade do MPF pela internet com código de acesso, mas em nenhum momento foi lhe informado que as intimações relativas às prorrogações de prazo, também seriam tomadas por este meio;

Em razão disso, alegam ser evidente que o procedimento fiscal desrespeitou as normas pré-estabelecidas, pois só em 09/06/2018, a empresa fiscalizada foi notificada via AR, do Termo de Ciência e de Continuidade de Fiscalização, ou seja, mais de 400 (quatrocentos) dias após a ciência do início da fiscalização;

Sustentam que a prorrogação do Mandado de Procedimento Fiscal deve ser feita antes de haver escoado o seu prazo de validade, devendo ser cientificada a contribuinte de tal prorrogação, sob pena de o procedimento fiscal ser considerado eivado de vício insanável, porquanto instaurado em desacordo com as normas da legislação e de forma contrária às regras fixadas na Portaria regulamentadora, estando consubstanciada a ofensa ao disposto no Decreto nº 70.235/72;

Reclamam ser, no mínimo, imoral a Administração emitir um ato em que se compromete a realizar determinado agir em benefício do administrado e depois unilateralmente descumprir o que fora prometido;

Alegam que, muito embora se faculte a prorrogação do MPF por registro eletrônico, inexistente qualquer documento nos autos que comprove a real ciência da empresa fiscalizada quanto a tais prorrogações, a não ser a recebida em 09/06/2018, ou seja, não há nos autos qualquer documento indicando que o MPF foi prorrogado a partir de 01/06/2017 (que reputam como a "data de finalização do procedimento fiscal");

Sustentam, no ponto, que dizer que a ciência das diversas prorrogações do MPF também poderia se dar mediante divulgação da internet, e que esta estaria disponível à contribuinte a qualquer momento, é um acinte ao princípio da moralidade, uma vez que a RFB emitiu um ato (Portaria RFB 1.687, de 2014), se comprometendo a agir de uma determinada forma em benefício não só de si

mesma (para seu controle), mas em benefício da contribuinte e depois descumpre unilateralmente o que ela mesma estabeleceu;

Reclamam que a simples emissão de “um descritivo de prorrogação”, sem os devidos preenchimentos da qualificação dos agentes fiscais responsáveis, não pode servir de amparo ao procedimento fiscal, que deve seguir o princípio da transparência do ato administrativo, além do que a sua fundamentação deveria constar de um termo de prorrogação de procedimento fiscal;

Argumentam que emitir simples informação de prorrogação, sem o competente Termo de Prorrogação e sem cientificar a fiscalizada das prorrogações e alterações do MPF, é vício que atenta às normas que regem o Mandado de Procedimento Fiscal, que são dirigidas não somente aos agentes fiscais, mas servem de norte a todos os contribuintes, pois, a partir delas, estes detêm o direito ao cumprimento de que o rito de procedimentos estabelecido previamente seja cumprido pelos agentes fiscais;

Alegam que o Anexo I da Portaria RFB 1.687, de 2014, especifica o modelo de alteração do Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal, que deve conter a data de sua alteração e, bem assim, sua natureza, devendo obrigatoriamente conter os dados das prorrogações;

Destacam que o Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal dispõe que "TDPF e suas alterações, inclusive as decorrentes de prorrogação de prazo, permaneceram (sic)

disponíveis para consulta na internet, mediante a utilização do código de acesso de que trata a Portaria”, mas que não foi obedecido o que é determinado na Portaria 1.687, de 2014, já que não foi disponibilizado à contribuinte fiscalizada o TDPF de prorrogação dos prazos do MPF, nos termos da referida Portaria, de forma a assegurar à empresa que esta continuava sendo fiscalizada pelos mesmos agentes fiscais contidos no MPF inicial;

Alegam que um MPF não prorrogado nos devidos termos do que lhe determinam a Portaria regulamentadora, está extinto, sob pena de desrespeito ao princípio da moralidade administrativa;

Argumentam que os procedimentos a serem respeitados em relação ao MPF ou o TDPF foram instituídos no sentido de revestir o lançamento tributário de maior certeza e segurança jurídica, em respeito aos princípios da legalidade, da moralidade, da eficiência, do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa e da segurança jurídica, bem como para propiciar à Administração Fazendária o controle sobre os atos dos agentes fiscais;

Alegam que os procedimentos previstos, mesmo que em Portaria, não eximem os agentes fiscais de cumpri-los, sob pena de retirar a legitimidade e validade de seus atos, excluindo deles ainda a transparência e cerceando a fiscalizada do direito à ciência e à publicidade dos procedimentos que estão sendo realizados e

por quem estão, se pelo mesmo agente fiscal indicado no início do procedimento ou por outro;

Sustentam ser o Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal, alterado conforme ditames da Portaria RFB 1.687, de 2014, ainda que a alteração se refira à prorrogação, que dará segurança ao fiscalizado da continuidade do procedimento com os auditores-fiscais competentes para isso, ou seja, que justificam a manutenção ou continuidade da outorga de competência do Fisco para exercer a fiscalização dentro de prazo determinado;

Reiteram que o sujeito passivo deve ser cientificado da expedição e de todas as prorrogações do MPF, mediante o preenchimento do competente Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal, porquanto é neste instrumento que pode ser confirmado ou não a manutenção da competência dos auditores-fiscais, mesmo na hipótese de que a prorrogação tenha sido procedida via Internet;

Em razão disso, alegam que são nulos os atos praticados pela autoridade autuante após a extinção do MPF, sem que tenha sido cientificada a contribuinte de qualquer continuidade dentro do prazo legal e sem a emissão de nova outorga de ação fiscal, uma vez que a autoridade autuante estava destituída de competência para continuar o procedimento instaurado pelo MPF 0920100-2017-00077 à revelia das disposições contidas no art. 196 do CTN e na Portaria RFB 1.687, de 2014.

No Mérito, arguem a prejudicial de que os lançamentos referentes a períodos anteriores à notificação dos Autos de Infração encontram-se fulminados pela decadência, porquanto os tributos exigidos estão sujeitos ao lançamento por homologação;

Mais precisamente, sustentam que a ciência dos Autos de Infração se deu em 27/06/2018 (conforme AR de fl. 6.831), de modo que todo o período de janeiro a maio de 2013 encontra-se decaído, nos termos do § 4º do art. 150 do CTN, dado que a dívida foi reconhecida mediante a entrega das DCTF pela fiscalizada e, estando cumprida a obrigação acessória para fins de pagamento ou parcelamento dos tributos, na ótica dos impugnantes, entende-se que o crédito no valor declarado já se encontra definitivamente formalizado, iniciando-se de pronto o prazo quinquenal para o Fisco proceder à respectiva cobrança, mediante inscrição em dívida e ajuizamento de execução fiscal;

Em razão disso, alegam que restam alcançados pela decadência os meses de janeiro a maio de 2013, não podendo subsistir o feito atacado por considerar em suas bases de apuração valores extintos pela decadência, ao que aduzem que, por este prisma, nenhuma ilação da autoridade autuante que se reporte a períodos atingidos pela decadência podem servir de contorno ao arbitramento do lucro, devendo ser excluídos da apuração dos tributos lançados todo o período alcançado pela decadência arguida;

Relativamente ao procedimento fiscal, alegam que a fiscalizada atendeu a todas as demandas da fiscalização, apresentando todos os seus lançamentos contábeis de forma individualizada e todos os documentos fiscais de suporte de tais lançamentos, o que não pode ser ignorado;

Aduzem que apesar de a fiscalizada ter apresentado todos os documentos e explicações aos termos de intimações fiscais, a autoridade autuante deixou de juntar ao processo documentos que lhe foram entregues pela contribuinte, sendo que todas as intimações foram respondidas em conformidade com orientações dadas pelo próprio auditor-fiscal e formalizadas por protocolo, os quais, todavia, a autoridade autuante não juntou aos autos do processo;

Alegam que, apesar da existência de erros, a escrituração da empresa fiscalizada não pode ser considerada imprestável, pois não há na escrituração quaisquer indicativos de fraudes ou vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para a determinação do lucro real;

Argumentam que a empresa fiscalizada é auditada por auditoria independente, com inscrição regular na CVM e BACEN, de tal forma que qualquer critério incorreto, ilegal ou vício que importasse à desclassificação da contabilidade teria sido ressalvado pelos mesmos em parecer de auditoria;

Reclamam, enfim, que a autuação é fruto de ilações feitas pela fiscalização sem respaldo na lei ou nas provas colhidas durante o procedimento fiscalizatório, e decorrem de interpretação equivocada, por parte da autoridade autuante, acerca da escrituração da empresa fiscalizada;

Alegam, ainda, que a conduta imoral e ardilosa da autoridade autuante foi testemunhada por funcionários e prestadores de serviços da empresa fiscalizada, em razão de que foram anexados ao processo todos os e-mails enviados e recebidos do auditor-fiscal e, bem assim, as respostas dadas a seus questionamentos, nas quais constam que todos os acertos e explicações prestadas se davam conforme fora ajustado com o auditor, de tal sorte a demonstrar que o intento do mesmo em imputar conduta desidiosa à fiscalizada, ao afirmar que esta não apresentou documentos ou prestou informações incompletas, e que foi um artil preparado para criar provas voltadas ao indevido arbitramento do lucro;

Citam disposições contidas no Decreto nº 1.171, de 1994, que aprovou o Código de Ética Profissional do Servidor Público Civil do Poder Executivo Federal, para alegarem que a autoridade autuante agiu em desrespeito à ética, quer seja pela desídia na verificação de informações ou documentos, quer pelo fato de orientar a fiscalizada a não entregar documentos, de molde a utilizar tal fato como prova de uma indevida resistência de entrega dos documentos, tudo isto contrário à moralidade administrativa, o que, na ótica dos impugnantes, torna imperativa a improcedência dos Autos de Infração hostilizados;

Dado este quadro, passam a apresentar contestações relacionadas aos termos de intimação fiscal lavrados pela autoridade autuante durante o procedimento, a

iniciar pela Termo de Intimação Fiscal 0001, em relação ao qual alegam que a resposta ao referido termo não foi juntada na integralidade aos autos pela autoridade autuante;

Reclamam que, para reduzir sua carga de trabalho e em vista da volumosa documentação que deveria analisar, o Fiscal recomendou à empresa fiscalizada que lhe enviasse documentos por amostragem, sendo que tais recomendações, por vezes, se dava por via telefônica ou mesmo mediante atendimento presencial;

Alegam que uma destas recomendações foi levada a termo pelo próprio auditor fiscal, Sr. Hugo Melo da Silveira, em anotações realizadas de próprio punho e entregues à contadora da empresa fiscalizada, anotações estas, todavia, que também não foram juntadas aos autos pelo auditor-fiscal, mas que agora foram anexadas pela defesa;

Relativamente aos Termos de Intimação Fiscal 0002 e 0003, alegam que, somados os protocolos, são sete informações entregues à fiscalização, conforme o ajustado com esta, mas que, todavia, não foram juntadas aos autos, no intuito de justificar o arbitramento, informações estas ora anexadas pela defesa;

Relativamente ao Termo de Intimação Fiscal 0004, alegam que todos os itens solicitados foram cumpridos, sendo que toda a documentação e informações apresentadas demonstram que nunca houve omissão de receita e que todos os valores recebidos na prestação dos serviços ou vendas de mercadorias são respaldados em documentação fiscal legal, de sorte que nunca houve qualquer lesão ou sequer intuito de lesar ao Fisco;

Mais precisamente, alegam que a resposta ao Termo de Intimação Fiscal 04 foi apresentada em 08/12/2017, dentro do prazo legal fornecido, já que, posteriormente, o prazo para atendimento desta intimação foi elástico mediante pedidos de dilação de prazo, pedidos estes, todavia, também não juntados ao processo pela autoridade autuante;

Aduzem que a empresa apresentou, em 08/12/2017, toda a documentação e informações solicitadas em formato digital, via SVA e em pen drive, mas somente em 07/02/2018 a autoridade autuante enviou e-mail à advogada da empresa fiscalizada informando o problema nos arquivos relacionados ao ano de 2013, e apenas 01/06/2018 (via e-mail enviado à contadora da empresa), a autoridade autuante requereu novos documentos, que lhes foram entregues no dia 08/06/2018 conforme ajustado com o próprio autor do feito, também via e-mail, conforme documentos ora anexados pela defesa;

Em razão disso, alegam que a informação trazida pela fiscalização se encontra completamente sem fundamento e representa uma tentativa de imputar à empresa fiscalizada condutas desleixadas, com viés único de justificar o absurdo arbitramento do lucro;

Relativamente ao item 02 do Termo de Intimação Fiscal 0004, concernente ao refazimento do balanço patrimonial, da demonstração do resultado do exercício e

da demonstração do lucro real dos anos-calendários 2013 e 2014, assinalam que a autoridade considerou o item atendido sem fazer digressões quanto a este ponto;

Relativamente ao item 3 do Termo de Intimação Fiscal 0004, que se refere à apresentação de documentos hábeis e idôneos que dão lastro aos lançamentos contábeis concernentes às operações contidas nos extratos bancários do Banco Bonsucesso, destacam a autoridade autuante considerou o item esclarecido, mas reclama do fato de o autor do feito ter afirmado que encontrou erro nos lançamentos contábeis dos recursos emprestados pelo citado banco, destacando que este erro "não foi o principal motivo do arbitramento do lucro"; Indagam, no ponto, como este erro, não sendo o principal motivo, foi ainda assim motivo para o arbitramento, mesmo estando explicado, provado e comprovado;

Alegam que um mero erro contábil não pode fundamentar o arbitramento do lucro trazendo à empresa fiscalizada prejuízos imensuráveis;

Relativamente ao item 4 do Termo de Intimação Fiscal 04, no qual a fiscalização solicitou que a empresa demonstrasse em registros individualizados, com documentos e memória de cálculo, os lançamentos feitos a título de "outras exclusões" nas ECF de 2013 e 2014, reclamam do fato de a autoridade autuante ter considerado o item não suficientemente esclarecido, imputando à fiscalizada a não apresentação de demonstrativo e memória de cálculo relativos a juros e multas que foram contabilizados a débito no decorrer dos anos e, bem assim, relativos aos lançamentos a crédito decorrente da receita derivada do abatimento de multa e juros em face do perdão do Fisco no Refis; Alegam que a resposta ao item em questão foi resultado de uma orientação dada pelo próprio autor do feito ora combatido, que, na presença do chefe da equipe de fiscalização, deu as diretrizes do que deveria ser feito pela fiscalizada, como uma forma de diminuir, inclusive, o número de documentos a serem entregues; No ponto, reproduzem como prova do alegado, a resposta apresentada e protocolada junto à autoridade autuante, em 08/12/2017, que, na ótica dos impugnantes, ressalta a orientação dada pela fiscalização, consoante o excerto abaixo reproduzido:

3 – Demonstrar em registros individualizados, com documentos e memória de cálculo os lançamentos a título de "outras exclusões" nas ECF's de 2013 e 2014.

Resposta: De acordo com orientação prestada pela fiscalização, no atendimento presencial do dia 26/10/2017, a retificação da DIPJ (AC 2013) com a inclusão dos valores nas respectivas contas e fichas corretas, o presente ponto estaria suprido, dada a possibilidade de análise dos dados pela fiscalização.

Mais precisamente, alegam que a orientação era para que a fiscalizada apenas retificasse a DIPJ (AC 2013) incluindo os valores de exclusões nas fichas corretas, porque assim estaria respondido o item e estaria satisfeita a fiscalização, uma vez que corrigidos os erros cometidos na DIPJ, a fiscalização poderia analisar os dados, não sendo necessário entregar documentos;

Reiteram, no ponto, que a autoridade autuante orientou a fiscalizada a agir desta forma, quer fosse para evitar o número de documentos juntados quer fosse

porque a fiscalização mesmo, se quisesse, conseguiria verificar as informações nos sistemas da Receita Federal;

Alegam que, ao adotar esta conduta irregular, a autoridade autuante contaminou a validade do ato administrativo de constituição do crédito tributário, faltando com a ética e com as próprias regras que regem a atividade administrativa, ao que aduzem a percepção de que a autoridade autuante fabricou a situação para propiciar o próprio arbitramento do lucro;

Lamentam que as conversas havidas com a autoridade autuante não tenham sido objeto de gravação, mas consideram valiosa a informação trazida pela fiscalizada no bojo da resposta contida na fl. 2.390 destes autos, pois nesta resposta está cristalino que a fiscalizada cumpriu uma orientação da autoridade autuante;

Prosseguem criticando a avaliação da autoridade autuante relativamente ao atendimento do item 4 em relevo, aduzindo que as ilações da fiscalização carecem de fundamentação, uma vez que a DIPJ (AC 2013) foi retificada para inclusão dos valores de “outras exclusões” nas contas e fichas corretas, qual seja, com a exclusão de R\$ 4.438.376,74 sendo declarada na DIPJ no campo de “outras despesas financeiras”, de acordo com o que foi solicitado pela fiscalização;

Alegam, no ponto, que a adequação ocorreu porque a primeira retificadora da DIPJ considerou as despesas reconhecidas em função do Refis (Lei n.º 12.996, de 2014 -juros/multas/encargos legais) na ficha de “outras exclusões da DIPJ” sem retificar a ficha de “outras despesas financeiras” (ficha 6A linha 51); Aduzem que, em razão disso, na nova retificadora da DIPJ, enviada em 06/12/2017, por orientação da autoridade autuante, fez-se a apropriação das despesas na ficha específica de “outras despesas financeiras” e retirou-se o valor de R\$ 4.438.376,74 da linha de “outras exclusões” da DIPJ, para evitar a duplicidade da utilização da despesa;

Alegam que a origem dos valores reconhecidos em outras despesas financeiras na DIPJ está contabilizada na conta contábil 361101010 – juros tributários, que pode, em relação à composição dos valores, ser aferida através da ECD constante do arquivo não paginável 180712091558_201807120908278, destes autos;

Sustentam que todas as retificadoras enviadas foram de exigência da fiscalização para melhor análise dos dados que estavam sendo individualizados com a apresentação da ECD analítica dos anos-calendário de 2013 e 2014;

Em outro plano, alegam que as exclusões em 2014, no importe de R\$ 16.458.440,45, são oriundas das reduções dadas por benefício fiscal da Lei 12.996, de 2014 (Refis – Parcelamento Especial), de forma que tal exclusão foi levada à contabilização nas contas específicas: 233101003 – Ajustes Exercícios Anteriores; 381101005 – Compensação com Prejuízo Fiscal; 361101010 – Juros Tributários;

Aduzem que a empresa fiscalizada é optante dos parcelamentos especiais (REFIS), das Leis n.º 11.941, de 2009 e n.º 12.996, de 2014 e, para ambos os parcelamentos, utilizouse de prejuízo fiscal, conforme permissivo dos

instrumentos legais, sendo que tais parcelamentos abrangiam débitos com vencimento até 11/2008, em conformidade com a Lei 11.941, de 2009, e com vencimento até 12/2013, em conformidade com a Lei 12.996, de 2014;

Alegam que os parcelamentos foram consolidados dentro dos critérios determinados pelos instrumentos normativos da Receita Federal, conforme documentação em anexo (recibos de consolidação), de forma que os benefícios utilizados pela empresa fiscalizada foram devidamente informados no momento da consolidação, que somente foi permitida por se encontrar a empresa em perfeita regularidade com os parcelamentos;

Sustentam que a autoridade autuante nunca requereu informações sobre os parcelamentos, nem mesmo os questionou, apenas orientando a fiscalizada a retificar a DIPJ e a ECF alocando as exclusões nas devidas contas, porque isto lhe seria suficiente à análise do ponto;

Reclamam que a autoridade autuante trata todo ponto como uma infração, ao dizer “Essas infrações também perderam o objeto em razão do arbitramento do lucro”, ao que indagam onde estão as infrações, se a fiscalizada não cometeu nenhum crime ou falha fiscal ou contábil;

Alegam que todas as informações contidas nas declarações fiscais estão corretas e que a autoridade autuante não aponta nenhuma falha que fundamentasse o arbitramento do lucro;

Sustentam que não faz sentido a afirmação do Fisco segundo a qual a empresa fiscalizada não teria apresentado demonstrativo e memória de cálculo dos juros e multas contabilizados a débito no decorrer dos anos e, bem assim, relativos aos lançamentos a crédito decorrente da receita derivada do abatimento de multa e juros em face do perdão do Fisco no Refis, uma vez que o próprio Fisco reconhece que o REFIS permitiu a exclusão da receita derivada de abatimentos de multas e juros;

Reclamam, no ponto, que a autoridade autuante considera infração a não apresentação de “um demonstrativo”, quando ela mesma orientou a fiscalizada a apresentar apenas a DIPJ e a ECF retificadoras, dizendo que isso supriria a demanda do item;

Argumentam que arbitrar o lucro pela falta de “um demonstrativo” é, no mínimo, um disparate legal e um abuso de poder por parte da fiscalização federal, ao que aduzem que se a autoridade autuante quisesse o dito “demonstrativo”, poderia ter intimado a fiscalizada ou mesmo ter verificado as informações sobre os parcelamentos contidas nos sistemas da Receita Federal, guiando-se pelo princípio da proporcionalidade e principalmente pelo da verdade material;

Relativamente ao item 05 do Termo de Intimação Fiscal 04, concernente à solicitação para que a fiscalizada apresentasse planilha com memória de cálculo da depreciação e amortização mensal, com individualização por bem do ativo, para os anos-calendário de 2013 e 2014, e, bem assim, elaborasse planilha

separada para a depreciação AAP, reclamam que, muito embora a fiscalização tenha considerado suficientes os esclarecimentos prestados, considerou, todavia, os lançamentos contábeis como atípicos;

Indagam, no ponto, como podem ser atípicos os lançamentos contábeis e dificultar o procedimento de auditoria fiscal ao mesmo tempo em que são considerados esclarecedores e idôneos;

Relativamente aos fatos que motivaram o arbitramento do lucro, destacam as considerações contidas na resposta dada pela fiscalizada ao Termo de Intimação Fiscal

04 – oriundo, segundo os impugnantes do Termo de Constatação Fiscal 01, conforme os excertos abaixo reproduzidos:

CONSIDERAÇÕES:

1 - Todos os documentos estão sendo entregues em formato digital por meio de pen drive;

2 - Dada a parametrização entre os sistemas de contabilidade sumarizada e detalhada, foram geradas diferenças, as mesmas, inclusive antecipadamente mencionadas à fiscalização no atendimento presencial do dia 30/11/2017, as quais, a critério da fiscalização, podem ser justificadas quer seja via impressão de documentação fiscal ou por informações geradas diretamente pela fiscalização através da contabilidade individualizada que está sendo entregue;

3 - Os fluxos contábeis, ditos atípicos no Termo de Constatação Fiscal nº. 0001, foram mantidos, entretanto, demonstrando que tal atipicidade não se configura, uma vez que os lançamentos detalhados contêm em seu histórico o número do documento fiscal que os motivou. Tais documentos fiscais estão à disposição da fiscalização, se necessário,

 2

posto que não estão juntados à presente resposta, em vista do vultoso volume dos mesmos;

4 - No detalhamento da contabilidade dos exercícios de 2013 e 2014, para esclarecer os lançamentos dados por atípicos pela fiscalização, bem como demonstrar o lastro dos mesmos, foram realizados os seguintes procedimentos:

- foi criada uma conta contábil por cada cliente (hóspede) pessoa física ou jurídica;

- foram efetivados os detalhamentos contábeis realizados nas seguintes contas: transitórias a receber, duplicatas a receber, fornecedores e adiantamento de fornecedores;

- os lançamentos da conta transitória a receber passam a conter informações de número de reserva e número da conta de cada cliente;

- a conta de adiantamento de clientes fica com histórico detalhando o encerramento da transitória a receber, regularizando o adiantamento;

- a conta de duplicatas pendentes de faturamento passa a conter o histórico por cliente, bem como suas contrapartidas também estão individualizadas.

Desta forma, encontra-se atendido o Termo de Intimação Fiscal nº. 0004, bem como esclarecidos os pontos indicados no Termo de Constatação Fiscal nº 0001.

Alegam que, muito embora a contribuinte tenha se explicado durante todo o tempo em que foi fiscalizada, esclarecendo a origem de suas movimentações financeiras e bancárias, indicando inclusive todos os dados de seus clientes, a autoridade autuante simplesmente desconsiderou estas informações e os registros contábeis que justificavam a legalidade e regularidade da escrituração da empresa, num gritante intuito de provar sua própria versão dos fatos;

Sustentam que o arbitramento do lucro deve ser afastado, uma vez que todas as hipóteses de irregularidades na escrituração, identificadas e pontualmente apontadas pela autoridade autuante, foram corrigidas;

Alegam que a empresa fiscalizada respondeu a todos os questionamentos que lhes foram feitos, apresentou todos os documentos requeridos, retificou todas as informações contábeis exigidas e, bem assim, convidou a autoridade autuante a ir pessoalmente à sua sede para verificar pontualmente documentos e sistemas;

Aduzem que cada lançamento é acompanhado do número da reserva do hóspede, estando esta vinculada a seu CPF/CNPJ e consequentemente à nota fiscal emitida, pois é facilmente identificável, no histórico dos lançamentos contábeis, o número da reserva e o número da nota fiscal relativa à reserva, sendo que, quando da ausência do número da nota fiscal, o indicativo do número da reserva presente no histórico do lançamento é suporte para se rastrear o número da nota fiscal a ele vinculada;

Reiteram que o arbitramento do lucro somente tem cabimento quando o Fisco se vê impossibilitado de verificar a documentação fiscal da contribuinte, mas que isso não ocorreu no presente caso, uma vez que todos os documentos e informações da empresa fiscalizada foram colocados à disposição da autoridade autuante, quer seja pela entrega da escrituração individualizada, quer seja pelos documentos fiscais disponibilizados na sede da empresa ou por todos os demais que poderiam ser acessados dentro do próprio sistema da RFB;

Reclamam que a autoridade autuante coloca em dúvida os lançamentos contábeis da empresa fiscalizada, especificadamente em relação aos estornos ocorridos, dizendo que os mesmos podem ocultar lançamentos fraudulentos e, bem assim, desconsidera os relatórios de sistema por reputá-los como inidôneos, mas se dá por satisfeito quanto às movimentações financeiras e às depreciações/amortizações, baseando o arbitramento no grande número de lançamentos contábeis, que acredita não terem suporte documental, sem se dar ao trabalho de analisar tais documentos, deixados à sua disposição pela empresa fiscalizada;

Alegam que a autoridade autuante optou pelo meio menos laborioso de encerrar a fiscalização, pois, não tendo analisado a documentação em seis meses, realizou o arbitramento em apenas quatorze dias, já que a documentação foi novamente entregue em 08/06/2018 (em atendimento pessoal – conforme e-mail anexo), e a fiscalização foi encerrada com o arbitramento do lucro tributável em 22/06/2018 (data da lavratura do Auto de Infração e do Termo de Verificação Fiscal);

Sustentam que a autoridade autuante sabia antecipadamente do volumoso número de documentos que lastreava os lançamentos contábeis da empresa fiscalizada, mas não os verificou, escolhendo concluir que, por meio dos lançamentos contábeis, era impossível a identificação do cliente ou reserva, o que afirmam ser uma inverdade, em vista do que consta, por exemplo, às fls. 3.970 a 4.483, do presente processo;

Reiteram que os lançamentos contábeis contêm números de nota fiscal e/ou de reserva, o que, na ótica dos impugnantes, é facilmente vinculado ao nome do cliente/hóspede e, bem assim, aos depósitos bancários realizados por estes;

Alegam que a empresa fiscalizada refez a contabilidade, adicionando o número da reserva nas contas de receita e, com o número da nota fiscal e da reserva, não há outro meio de deixar o lançamento mais cristalino;

Em razão disto, alegam que, ainda que houvesse omissão na escrita contábil da fiscalizada, isto jamais poderia justificar a realização do arbitramento do lucro, que somente se justificaria acaso não existissem elementos suficientes para a análise contábil ou mesmo para a quantificação de qualquer infração cometida;

Citam a Súmula 76 do antigo TRF (Tribunal de Recursos Fiscais), que, segundo noticiam os impugnantes, continua sendo aplicada pelo Superior Tribunal de Justiça, no sentido de que "em tema de imposto de renda, a desclassificação da escrita somente se legitima na ausência de elementos concretos que permitam a apuração do lucro real da empresa, não a justificando simples atraso na escrita".

Reiteram que a autoridade autuante, mesmo tendo tido acesso a toda documentação da fiscalizada, sejam aquelas contidas nos presentes autos ou àquelas colocadas à sua disposição na sede da empresa, preferiu proceder ao arbitramento do lucro;

Argumentam que a despeito do suposto excesso de estornos ou da suposta ausência de nome do cliente ou nota fiscal nos lançamentos, o cálculo do lucro real era plenamente factível pela fiscalização, em vista de todas as informações e documentos que esta teve acesso, sendo inaceitável a afirmação de que a escrituração da empresa era imprestável;

Reputam de equivocada e contraditória a atuação do Fisco que, de um lado afirma que a fiscalizada individualizou muitos dos lançamentos contábeis, havendo adicionado ao histórico o número da reserva do hóspede a que se refere cada lançamento das contas de receitas (fl. 6.736), e, de outro lado, todavia, se diz insatisfeita e afirma ter sido insuficiente a individualização dos lançamentos contábeis; Contestam a afirmação do Fisco de que não se consegue individualizar o passivo da empresa, que os registros nas contas adiantamento de clientes, depósitos bancários, cartão de crédito, depósitos a identificar, depósitos identificados, etc., "não fazem menção no histórico de quem é o cliente ou o rastreamento completo do número da reserva, incluindo pagamentos", ao argumento de que, compulsando os autos, podese verificar nas informações e documentos juntados, exatamente o oposto do que a autoridade autuante diz;

Em outro plano, contestam o excerto do Termo de Verificação Fiscal (fl. 6.744), onde a autoridade autuante, segundo a defesa, afirma que a fiscalizada mantém a conta caixa "para acomodar operações ocultas da empresa" e, que tal conta "é um terreno fértil para toda a sorte de lançamentos fraudulentos" e que "para o arbitramento do lucro não é necessário provar a ocorrência de infrações, mas somente a imprestabilidade para a determinação do lucro real";

No ponto, alegam que as "ilações" da autoridade autuante são desarrazoadas, e citam como exemplo o fato de que, na conta de "Depósito a Identificar", são

controlados parte dos recursos disponíveis da empresa, tanto identificados quanto aqueles que ainda não foram identificados, e, desta forma, a movimentação a débito ou a crédito é feita conforme a demanda de lançamentos nas contas dos clientes/hóspedes;

Sustentam que a transferência entre contas é realizada de acordo com a demanda da empresa, ou seja, conforme ficar mais fácil controlar o recurso disponível, o que se dá, segundo aduzem, para melhor controlar os recursos e não para escondê-los, pelo que, no entender dos impugnantes, afirmar que a conta caixa serve para acomodar operações ocultas da empresa, sem trazer à baila prova destas supostas operações ocultas ou mesmo sem ter investigado o caixa, soa imoral e arbitrário;

Dado este quadro, alegam que não basta que sejam presumidos erros ou falhas, para que surja para o auditor-fiscal a competência de arbitrar (o lucro), uma vez que é imperioso que o resultado dos vícios da escrituração importe na completa impossibilidade de descoberta da verdade material, ao que aduzem que, somente a partir de uma investigação criteriosa, é que se poderia concluir pela completa inviabilidade da contabilidade e não por meio de presunções;

Citam decisões do CARF e do STJ sobre o arbitramento do lucro que, na ótica dos impugnantes, corroboram com o teor de suas razões de defesa, sobretudo, no sentido de que o arbitramento do lucro não tem caráter punitivo e que só deve ser utilizado como último recurso, por ausência absoluta de outro elemento que tenha mais condições de aproximar-se do lucro real;

Alegam que as irregularidades que serviram de base para o arbitramento foram rebatidas nesta impugnação, quer seja demonstrando que os documentos e explicações requeridos pela fiscalização, lhes foram entregues em tempo para que a mesma as investigasse e fundamentasse seu labor, quer seja demonstrando que a autoridade autuante, de forma desidiosa, ignorou tais documentos e explicações se furtando ao seu dever investigatório, sob o argumento de que o arbitramento do lucro lhe exonera de tal dever.

Argumentam que um exemplo dessa situação de incúria é a situação da contabilização dos recebimentos do Banco Bonsucesso, que muito embora (não) tenham sido contabilizados da forma mais correta, já que o erro, que pode ser considerado irrisório, não alterou a situação patrimonial da empresa, não poderia ser considerado como fundamento de arbitramento do lucro;

Aludem à disposição legal contida no art. 148 do CTN, para argumentar que a desclassificação da contabilidade da empresa fiscalizada não é uma escolha do Fisco, e o arbitramento só poderia ser adotado se os erros nela contidos tornassem absolutamente impossível à apuração do lucro real;

Relativamente aos fluxos contábeis atípicos consistentes dos estornos apontados pela fiscalização, alegam que estes ocorrem em virtude dos seguintes fatos:

1) A conta do hóspede sofre vários lançamentos de receitas no decorrer de sua estada no hotel, os quais são contabilizados diariamente e são conferidos pelo hóspede no momento do check out, razão pela qual acaso o hóspede identifique alguma irregularidade na sua conta (por exemplo, lançamento de algum consumo não realizado), é feita a correção, podendo ser lançado um estorno ou um desconto na conta do mesmo, o que é contabilizado no dia do check out, da seguinte forma:

Débito - Receita Crédito - Transitória a Receber 2) Travamento da impressora de cupom fiscal, ocasionando o não encerramento da conta e a não emissão do Cupom Fiscal (CF), quando o total da conta excede 999 itens, sendo que, neste caso são estornados todos os itens e realizados lançamentos que comportem o somatório de todos, como no exemplo seguinte: Existem 1.000 diárias lançadas a R\$ 700,00 cada, quando a impressora de cupom fiscal trava é feito um estorno das 1.000 diárias de R\$ 700,00 e refeito o lançamento de diária no valor de R\$ 700.000,00, o que, não afeta o valor da venda;

Alegam, no ponto, que, essa situação foi discriminada para a fiscalização na amostragem que consta às fls. 205 a 297, amostragem esta que alegam ter sido realizada a pedido da fiscalização; Ainda quanto a este caso, sustentam que isto foi explicado à autoridade autuante mediante resposta formalmente protocolizada em 12/07/2017, resposta esta, todavia, não juntada pelo auditor-fiscal aos autos do processo, porém, ora anexada pela defesa, sendo que, na mesma resposta, o auditor-fiscal escreveu de próprio punho os itens e documentos que queria que fossem apresentados por amostragem, dispensando a empresa fiscalizada da apresentação da totalidade de documentos, em vista do grande volume;

Alegam também que, no caso do estorno dos itens para serem relançados, a contabilização é a seguinte:

Débito - Receita Crédito - Transitória a Receber E, quando lançados novamente, alega que a contabilização é:

Débito - Transitória a Receber Crédito - Receita Ressaltam que estes lançamentos não interferem no total da receita, apenas no número de lançamentos contábeis;

3) Descontos de até 30% que proprietários dos apartamentos do pool de locação têm direito em alguns serviços/produtos e, bem assim, o desconto de 20% dado aos funcionários do hotel em serviços/produtos, sendo que, neste caso, é cadastrado um contrato de desconto nas contas dos proprietários e dos colaboradores, ou seja, quando é lançada a venda do produto/serviço é lançado também um desconto na conta do mesmo;

Alegam, no ponto que, tais descontos são tratados como estornos, e que isto foi explicado à fiscalização, que, por sua vez, recomendou que a empresa, para corrigir o erro, cadastrasse um único item (por exemplo “uma refeição”) com valores diferenciados, ou seja, com vários preços; Aduzem que tal recomendação,

todavia, não foi acatada pela empresa, uma vez que um item não pode assumir vários preços apenas para justificar os estornos; Alegam ainda que, no caso em comento, a contabilização é a seguinte:

Quando lançada o consumo:

Débito - Transitória a Receber Crédito – Receita No estorno/desconto:

Débito - Receita Crédito - Transitória a Receber

4) Os proprietários dos apartamentos do pool hoteleiro têm direito a uma semana de estada, com semana vip inclusive (dadas a eles por meio de voucher), sendo que, neste caso, eles se hospedam e é lançado todo seu consumo, mas no momento do check out, tais hóspedes apresentam o voucher de semana vip e é estornado esse consumo a exemplo do voucher juntado às fls. 445 e 446 deste processo; Alegam que, no caso em comento, a contabilização é a seguinte:

Quando lançado o consumo:

Débito - Transitória a Receber Crédito - Receita No estorno:

Débito - Receita Crédito - Transitória a Receber 5) Estornos relativos aos consumos internos, que são os gastos internos com o objetivo de captar clientes, consumo de prestadores de serviços, tais como advogados, consultores, auditores e ainda reuniões com clientes/fornecedores e etc., sendo que, neste caso, os consumos são todos lançados em cartões que já estão previamente destinados a estas contas, e periodicamente estas contas são encerradas/estornadas, da seguinte forma:

Quando lançado o consumo:

Débito - Transitória a Receber Crédito - Receita No momento do desconto/estorno:

Débito - Receita Crédito - Transitória a Receber Dito isto, alegam que esta sistemática de controle de todas as transações através dos livros e registros contábeis e fiscais realmente geram muitos lançamentos contábeis, pois são lançadas todas as transações, independentemente do tomador dos serviços em seus valores totais, e depois lançados os descontos/estornos previamente ajustados/contratados, mas que isso só reflete o zelo da empresa fiscalizada com o controle, uma vez que toda a receita real é ofertada à tributação;

Reclamam que não existe “lixo” trazido para dentro da contabilidade, mesmo porque todos os estornos ocorridos têm seu regular lançamento e são comprovados pelos documentos que lhe dão suporte, a exemplo do que consta nas fls. 205 a 297, 445 a 446, e reputam como leviandade dizer que a prática da empresa “viabiliza a ocultação de lançamentos fraudulentos, tenham ocorrido ou não”, visto que a fraude deve ser comprovada e não meramente presumida;

Alegam que a documentação contábil e fiscal da empresa, em especial as milhares de notas fiscais emitidas, foram colocadas à disposição da autoridade autuante na

sede da empresa fiscalizada, que, todavia, em nenhum momento a visitou para analisar tais documentos, nem mesmo os requereu por amostragem, por saber de antemão da vultosa soma documental;

Relativamente aos fluxos contábeis financeiros, igualmente reputados pelo Fisco como atípicos, alegam que são decorrentes da própria operação da empresa, uma vez que no momento em ocorre o lançamento nas contas financeiras, já constam no histórico do lançamento contábil o número da nota fiscal e nome do cliente, sendo possível, pois, fazer o rastreamento da operação e identificar o motivo dos lançamentos inversos;

Descrevem o fluxo normal da contabilização quando uma conta de hospedagem é encerrada e faturada, da seguinte forma:

Na venda Débito - Transitória a Receber Crédito - Receita No fechamento da conta - Faturado Débito - Duplicatas Pendente de Faturamento Crédito – Transitória a Receber Na importação para o “contas a receber” Débito – Duplicatas a Receber Crédito – Duplicatas Pendente de Faturamento No recebimento do cliente Débito - Banco ou outra forma de recebimento, conforme ocorreu de fato Crédito – Duplicatas a Receber Alegam que, quando, porventura há a necessidade de cancelar uma nota fiscal, estes lançamentos, acima identificados, são estornados, exceto o da receita, pois o sistema é bloqueado e a única maneira de emitir a nota fiscal é no fechamento da conta, e novamente são feitos conforme a etapa que estiver sendo executada.

Relativamente aos lançamentos nas contas de “Adiantamento de Clientes”, “Valores Identificados” e “Depósito a Identificar”, alegam que a empresa fiscalizada tem uma conta bancária destinada a receber depósitos de clientes para pagamentos de reservas – Conta Corrente do Bradesco (AG. 02657/CONTA CORRENTE Nº. 0008810-2) - quando o cliente deposita nesta conta, e que o lançamento contábil segue o seguinte fluxo:

No depósito Débito – Banco Crédito – Depósito a Identificar Alegam, no ponto, que quando o cliente envia o comprovante do depósito ao setor de reserva, este setor confirma a reserva do mesmo e encaminha o comprovante ao setor de faturamento que lança este recebimento no sistema.

Na confirmação da reserva Débito – Depósito a Identificar Crédito – Adiantamento de Clientes Alegam, no ponto, que na hipótese de o cliente não utilizar o montante contratado e pago na reserva, este valor, via de regra, não é devolvido ao cliente e fica à sua disposição para uso futuro, sendo que tal valor é transferido para a conta de “Valores identificados”, da seguinte forma:

Na suspensão da reserva Débito – Adiantamento de Cliente Crédito – Valores identificados Aduzem que quando o cliente utiliza integralmente o crédito disponível, o valor deste crédito é lançado na conta dos clientes reduzindo o saldo de valores identificados, da forma seguinte:

Na efetivação da reserva Débito – Valores Identificados Crédito – Adiantamento de Clientes Dado este quadro, alegam que, todavia, nada impede que estas contas tenham também lançamentos de transferência entre elas, conforme interpretação da melhor forma de controlar os recursos, o que não significa que foi “desidentificado” o lançamento, e sim que está sendo controlado em outra conta contábil identificada pelo próprio lançamento;

Neste passo, sustentam não assiste razão ao apontamento da autoridade autuante no sentido de desqualificar a contabilidade por não encontrar identificações de clientes ou notas fiscais nos lançamentos financeiros;

Reclamam, no ponto que, a autoridade autuante poderia ter verificado a existência do histórico em tais lançamentos e rastreado todos os valores que foram depositados nas contas bancárias da empresa fiscalizada;

Alegam que todo o procedimento e explicações acima detalhadas, já havia sido levado ao conhecimento da autoridade autuante, sendo que, na resposta ao Termo de Intimação Fiscal 0004, foram formalizados a explicação e o procedimento (fl. 2.391), em conformidade com o excerto abaixo reproduzido:

4 – No detalhamento da contabilidade dos exercícios de 2013 e 2014, para esclarecer os lançamentos dados por atípicos pela fiscalização, bem como demonstrar o lastro dos mesmos, foram realizados os seguintes procedimentos:

- foi criada uma conta contábil por cada cliente (hóspede) pessoa física ou jurídica;
- foram efetivados os detalhamentos contábeis realizados nas seguintes contas: transitórias a receber, duplicatas a receber, fornecedores e adiantamento de fornecedores;
- os lançamentos da conta transitória a receber passam a conter informações de número de reserva e número da conta de cada cliente;
- a conta de adiantamento de clientes fica com histórico detalhando o encerramento da transitória a receber, regularizando o adiantamento;
- a conta de duplicatas pendentes de faturamento passa a conter o histórico por cliente, bem como suas contrapartidas também estão individualizadas.

Neste passo, reproduzem excertos do Termo de Verificação Fiscal alusivo às contas de “adiantamento de clientes”, “depósito a identificar” e “valores identificados”, para destacar que em todas as afirmativas ali contidas, a autoridade autuante reputa o fluxo contábil como normal e afirma existir número de reserva no lançamento contábil, mas que, todavia, mesmo com tais informações e acesso a documentos, o Fisco optou por considerar a contabilidade, reputada de fluxo normal, por imprestável;

Reclamam, no ponto, que a autoridade autuante poderia ter verificado, por exemplo, que os valores lançados a crédito em “Valores Identificados” e a débito em “Adiantamento de Clientes”, podem ser identificados pelas informações contidas na ECD (fl. 4.452 a 4.476), além do que, por todas as informações acostadas aos autos, alegam ser patente que os demais lançamentos feitos a crédito em “Valores Identificados” e a débito em “Adiantamento de Clientes” são de reservas canceladas que ficarão disponíveis para uso futuro do cliente, conforme já anteriormente explicado, sendo o valor rastreável pelo número da reserva;

Reclamam ainda que a autoridade autuante não está de acordo com a política contábil adotada pela empresa, nem com a melhor técnica contábil, quando assevera, às fls.6.739, o seguinte: “O fluxo contábil normal é, após identificação do depósito do cliente, a transferência para a conta de passivo ADIANTAMENTO DE CLIENTES, por se tratar de um recebimento por um serviço não ainda prestado. Com a prestação do serviço, o valor é transferido da conta de adiantamento para receita. Esse seria o fluxo normal, e não o retorno para valores identificados. Segundo informação da contadora da empresa, muito excepcionalmente o valor da reserva é devolvido ao cliente, sempre a empresa faz com que a data da hospedagem seja reagendada”;

Sustentam que a receita de serviços e de mercadorias é contabilizada diariamente, observado o regime de competência, inclusive para efeito do pagamento dos tributos IRPJ/CSLL, e, na saída do hospede (check out) é emitido o extrato e posteriormente a nota fiscal, finalizando a relação entre as partes, ocasião em que o crédito do cliente é registrado na conta passiva de “Adiantamento de Clientes” e é transferido para crédito da conta de “Duplicatas a Receber”, em pagamento dos serviços contratados e não para receitas, como reputa o Fisco;

Alegam que a operação hoteleira em empresa do porte da fiscalizada é bastante complexa pois trata com mais de 35.000 notas fiscais emitidas ao ano, o que se duplicado pelo período fiscalizado, somam a quantidade de 70 mil notas, representando milhões de lançamentos contábeis individualizados, respeitando-se o número de mais de 270 mil hóspedes por ano;

Quanto ao registro contábil de “Adiantamentos de Clientes” para “Valores Identificados”, alegam que este registro tem o propósito tão somente de controlar os recursos financeiros do cliente que já antecipou o pagamento, mas, por qualquer razão, não pode vir na data apazada para usufruir de sua reserva, transferindo sua vinda para uma data futura, ocasião em que referido valor será novamente transferido para conta passiva de “Adiantamento de Clientes”; Sustentam que essa prática contábil adotada pela empresa para registro e controle de sua atividade é toda pautada em documentação idônea e vincula o nome do cliente/hóspede a pagamentos por ele realizado e, bem assim, à nota fiscal emitida, não se tratando, portanto, de “lixo”, como afirmado pela autoridade autuante;

Em outro plano, alegam que era de conhecimento da autoridade autuante que a conta de “Depósito a identificar” é utilizada como uma conta transitória de recursos disponíveis e não somente detentora de recursos que ainda não foram identificados, de tal modo que a movimentação a débito ou a crédito é feita conforme demanda de lançamentos nas contas dos clientes, que podem ou não usufruir de uma única vez o crédito pago na reserva;

Reclamam que a autoridade autuante tenta fundamentar suas equivocadas conclusões e a suposta impossibilidade de chegar ao lucro real da fiscalizada,

citando como exemplo um recebimento de três parcelas de R\$ 14.049,00, numa tentativa desbotada de fazer valer o insidioso arbitramento;

No ponto, alegam que não há omissão de receita nem tampouco a tentativa de fraudar a escrita contábil através de aglutinações de lançamentos para evitar a auditoria fiscal, como tenta demonstrar o Fisco, que, acaso quisesse, poderia ter requerido a apresentação dos documentos fiscais emitidos na operação, pois, tais documentos sempre se encontraram à disposição da fiscalização, além do que, aduzem que, da análise dos dados da planilha de fl. 4.483, percebe-se que a empresa mantém no histórico do lançamento o número da reserva, tornando qualquer recebimento, vinculado a ela, rastreável;

Argumentam que o controle financeiro dos cartões de crédito é feito por um sistema próprio de cartões (SITEF) e pelo extrato de cada operadora, de tal forma que os valores recebidos pelas reservas efetivadas têm consequentemente a nota fiscal ou cupom fiscal emitidos, tendo sido isto o que aconteceu com as indigitadas parcelas recebidas de R\$ 14.049,00, sendo que, neste caso, a reserva foi efetivada e usufruída pelo hóspede, o que implica obrigatoriamente na emissão do documento fiscal, ao que aduzem que se tratam de faturamentos de diárias conforme cupons fiscais abaixo:

COSTÃO DO SANTINHO TURISMO E LAZER LTDA EST. VER. ONILDO LEMOS, 2595 - IMELESSES ACOTÃO DO SANTINHO - FROILIS/SC CPF: 08.088.757/0001-39 11/12/14-09/15/15 170438.855-4 01/02/2013 09:18:33V CCF:028713 COD:048529 CPF/CPF CONSULTOR:0000000001 NOME:HOUSPES PARTICULAR END:,, , Florianópolis CUPOM FISCAL ITEM CÓDIGO DESCRIÇÃO QTD UN/VL UNIT(R\$) ST VL ITEM(R\$) 1 LOC. LOCAÇÃO DE UM SUN 55 13234,836 2 TAXA TAXA SUN 55 813,376 3 DIF. DIFERENÇA DE LOCAÇÃO UM SUN 55 0,285 TOTAL R\$ 14.049,00 CARTÃO 14.049,00 55=05282,50% Reserva: 0000214 UM:2384 LOC: 54/04/13 01/02/2013 - 01/02/2013 NOME: SOLAID HOUSPES PARTICULAR Documento: 0000000001 END: ,, , TCK: ,, , Aplicativo: PDV FULL - R.42.000 BENEFIC HP-0000 TH P2 ECF-2P VERSÃO: 00.01 ECF: 001.13.00001 00000000000000000000 01/02/2013 09:18:33V FAB: 0000000100000000000077	COSTÃO DO SANTINHO TURISMO E LAZER LTDA EST. VER. ONILDO LEMOS, 2595 - IMELESSES ACOTÃO DO SANTINHO - FROILIS/SC CPF: 08.088.757/0001-39 11/12/14-09/15/15 170438.855-4 01/02/2013 11:02:15V CCF:028713 COD:048533 CPF/CPF CONSULTOR:0000000001 NOME:HOUSPES PARTICULAR END:,, , Florianópolis CUPOM FISCAL ITEM CÓDIGO DESCRIÇÃO QTD UN/VL UNIT(R\$) ST VL ITEM(R\$) 1 LOC. LOCAÇÃO DE UM SUN 55 13234,836 2 TAXA TAXA SUN 55 813,376 3 DIF. DIFERENÇA DE LOCAÇÃO UM SUN 55 0,285 TOTAL R\$ 14.049,00 CARTÃO 14.049,00 55=05282,50% Reserva: 0000214 UM:2384 LOC: 54/04/13 01/02/2013 - 01/02/2013 NOME: SOLAID HOUSPES PARTICULAR Documento: 0000000001 END: ,, , TCK: ,, , Aplicativo: PDV FULL - R.42.000 BENEFIC HP-0000 TH P2 ECF-2P VERSÃO: 00.01 ECF: 001.13.00001 00000000000000000000 01/02/2013 11:02:15V FAB: 0000000100000000000077	COSTÃO DO SANTINHO TURISMO E LAZER LTDA EST. VER. ONILDO LEMOS, 2595 - IMELESSES ACOTÃO DO SANTINHO - FROILIS/SC CPF: 08.088.757/0001-39 11/12/14-09/15/15 170438.855-4 31/01/2013 12:18:05V CCF:000070 COD:000012 CPF/CPF CONSULTOR:0000000001 NOME:HOUSPES PARTICULAR END:,, , Florianópolis CUPOM FISCAL ITEM CÓDIGO DESCRIÇÃO QTD UN/VL UNIT(R\$) ST VL ITEM(R\$) 000 LOC. LOCAÇÃO DE UM SUN 550,685 13234,836 002 TAXA TAXA SUN 550,685 813,376 003 DIF. DIFERENÇA DE LOCAÇÃO UM SUN 550,685 0,285 TOTAL R\$ 14.049,00 CARTÃO 14.049,00 Reserva: 0000048 UM:10002 LOC: 54/04/13 24/01/2013 - 21/02/2013 NOME: SOLAID HOUSPES PARTICULAR Documento: 0000000001 END: ,, , TCK: ,, , Aplicativo: VISUAL HOTEL FRONTOFFICE 5 BENEFIC HP-0000 TH P2 ECF-2P VERSÃO: 00.01 ECF: 001.13.00001 00000000000000000000 21/01/2013 12:18:05V FAB: 0000000100000000000001
---	---	---

Em outro plano, contestam a seguinte afirmação contida no Termo de Verificação Fiscal (fls. 6.741 e 6.742):

(...)a contabilidade com fluxo inverso, histórico incompleto e lançamentos aglutinados não é passível de auditoria fiscal e não pode ser considerada como apta a demonstrar o lucro real. Esse lançamento é meramente exemplificativo. Conforme mencionado e demonstrado nas planilhas, a contabilidade possui milhares de lançamentos nessas condições, envolvendo dezenas de milhões de reais, o que inviabiliza a apuração do lucro real dado o imenso volume de operações e milhares de lançamentos que demandariam investigação.

Alegam, no ponto, que o porte econômico da empresa fiscalizada se reflete na volumosa documentação fiscal, informações e lançamentos contábeis produzidos para atender às demandas previstas em lei, de tal modo que a fiscalização não pode se exonerar de seu dever funcional sob o argumento de que os milhares de lançamentos demandariam investigação;

Reclamam ser inadmissível que a autoridade autuante justifique o arbitramento com o exemplo citado, tendo em vista que, acaso quisesse, o Fisco poderia ter rastreado as informações sobre os valores recebidos ou, caso não se satisfizesse, poderia ter pedido maiores explicações à fiscalizada;

Em outro plano, relativamente aos valores de R\$ 1.145.250,00, aludidos como exemplo pela autoridade autuante, alegam que os mesmos são oriundos de adiantamentos realizados pela empresa Bancorbras, clube de viagens que possui contrato de parceria com a fiscalizada, sendo que, de acordo com o contrato de parceria, a Bancorbras fazia antecipações de recursos para usar os apartamentos da empresa fiscalizada, desfrutando para tanto um tarifário mais vantajoso, não havendo, pois, obrigatoriedade de utilização das reservas a que fazia jus, de uma única vez ou dentro do mesmo ano;

Aduzem, no ponto, que a Bancorbras possuía um crédito à sua disposição, que não tem prazo para ser gasto, uma vez que quando utilizado tal crédito é respeitado o tarifário vigente na época do uso;

Alegam que, em razão disso, para baixar (zerar) o valor antecipado pela Bancorbras, são lançadas as várias reservas que esta empresa utilizar e emitida nota fiscal no tempo do uso com o montante das reservas utilizadas e encerradas daquele período;

Relativamente ao contrato de 2013 da Bancorbras, alegam que os valores deste contrato foram negociados com a financeira Santinvest, para que esta antecipasse as parcelas devidas pela Bancorbras à empresa fiscalizada, de forma a antecipar recursos para esta, conforme “cédula de crédito bancário” anexada aos autos pela defesa;

Alegam ainda que a Bancorbras realmente realizou o pagamento de quatro parcelas de R\$ 1.145.250,00, que foram contabilizadas e reconhecidas a crédito da “Depósito a Identificar” (crédito) e a débito da conta “Santinvest – Desconto de Duplicatas”;

Relativamente aos relatórios emitidos pelo sistema contábil da empresa fiscalizada, sustentam que a empresa fiscalizada, a pedido da própria fiscalização, apresentou todos os relatórios do sistema contábil, por si utilizado na formatação da contabilidade, relatórios estes que a autoridade autuante, todavia, desconsiderou porque não se trata de um sistema homologado e auditado pelo Fisco, quando não existe norma, regra, lei ou diretiva que determine a homologação e auditoria de sistemas contábeis pela Receita Federal;

Alegam que o sistema contábil utilizado pela fiscalizada é o principal sistema fiscal e contábil utilizado no ramo de hotelaria, por mais de 10 anos, e tem acompanhado a evolução de todas as obrigações acessórias e auxiliado mais de 800 hotéis em todo o território nacional no cumprimento de suas obrigações legais;

Em razão disso, sustentam que os relatórios emitidos por tal sistema é, sim, um documento hábil e idôneo para demonstrar um lançamento contábil, ainda mais quando tais relatórios se baseiam e se fundam em documentos, informações fiscais, contratuais, econômicas e financeiras reais e existentes;

Em outro plano, reputam de insidiosa a tentativa de lançar sobre o sócio administrador da empresa, Sr. Fernando Marcondes de Mattos, a pecha de desvio de recursos da fiscalizada, uma vez que a autoridade autuante, sem nenhum apuro fiscal ou investigatório, afirma que os valores mutuados pelo administrador são “empréstimos de fachada”, dada a “absoluta incapacidade financeira” do administrador; Alegam, no ponto, que não há lei que proíba o mútuo existente, tampouco há provas nos autos da investigação levada a efeito pelo Fisco no sentido de determinar a absoluta incapacidade financeira do administrador em questão;

Sustentam que o processo administrativo fiscal que culminou com o lançamento de ofício da pessoa física do administrador da empresa fiscalizada é pérfido e cheio de acusações disparatadas e infundadas, que somente representam a opinião pessoal da autoridade autuante, em completo desrespeito a condutas éticas a que este está adstrito pelo dever de sua função;

Alegam que os valores mutuados encontram-se respaldados em documentação legal e foram reconhecidos contabilmente como um recebível da empresa, talvez em conta equivocada, o que não representa, porém, nenhuma tentativa de ocultação do valor, uma vez que a dívida era um passivo a ser cobrado e com todas as possibilidades de sê-lo, conforme contrato de mútuo firmado entre as partes, cuja cópia ora foi anexada pela defesa;

Em outro plano, alegam que a reavaliação dos ativos da empresa não poderia fundamentar o arbitramento do lucro, uma vez que o valor relativo à Reavaliação Patrimonial, refere-se à Propriedade para Investimento (Valor Justo) e não à Imobilizado (deemed cost – Ajuste de Avaliação Patrimonial-Reavaliação);

Em razão disso, aduzem que o reconhecimento inicial, ou adoção inicial, do valor justo de Propriedade para Investimento, realmente deve ser lançado em contrapartida de Lucros Acumulados e não em Ajuste de Avaliação Patrimonial no Patrimônio Líquido, conforme o Pronunciamento Técnico NBC TG 28 que dispõe o seguinte:

NBC TG 28 – Propriedade para Investimento 81. Este Pronunciamento exige tratamento diferente do exigido pelo Pronunciamento Técnico CPC 23 – Políticas Contábeis, Mudança de Estimativa e Retificação de Erro. Esse Pronunciamento exige que a informação comparativa seja refeita, a menos que essa reelaboração seja impraticável.

82. Quando a entidade aplicar este Pronunciamento pela primeira vez, o ajuste no saldo de abertura de lucros ou prejuízos acumulados inclui a reclassificação de

qualquer quantia mantida no excedente de reavaliação da propriedade para investimento.

Argumentam, no ponto, que, em complemento à referida adequação às Normas Internacionais de Contabilidade, também foi constituído sobre este montante, o Imposto de Renda e Contribuição Social Diferida, no percentual de 34%, cuja contrapartida foi reconhecida no Passivo Não Circulante da Sociedade, o que significa que o efeito líquido no Patrimônio Líquido é de 66% do total reconhecido como Propriedade para Investimentos;

Em outro plano, relativamente ao não abatimento de tributos declarados, reclamam que a autoridade autuante tenta respaldar o lançamento dos tributos via arbitramento, sem o respectivo abatimento dos valores declarados em DCTF por desconsiderá-la como instrumento hábil à confissão espontânea de débitos, dando ao art. 138 do CTN uma visão completamente equivocada e sem sentido, uma vez que os débitos declarados nas DCTF entregues em 2013 e 2014 encontram-se pagos ou parcelados, o que impõe a aplicação dos efeitos da denúncia espontânea e o consequente abatimento dos valores declarados do lançamento de ofício, isto sem prejuízo da desconsideração do período decaído;

Argumentam que nenhum dos registros contábeis foi considerado taxativamente pela fiscalização como omissão de receita ou qualquer outra infração sujeita a lançamento de ofício, uma vez que o arbitramento levou em conta apenas a receita informada pela contribuinte, de tal sorte que, uma vez não comprovada a imprestabilidade da contabilidade, cai por terra o arbitramento questionado;

Neste mesmo passo, alegam que, inexistindo omissão de receita, não há que se falar em débito de PIS e COFINS, devendo, também, os Autos de Infração relativos a estes tributos, serem considerados insubsistentes;

Reclamam, outrossim, que o arbitramento do lucro foi procedido com base na receita bruta conhecida da empresa, conforme determina o art. 532 do RIR/99, não tendo sido abatido da autuação, todavia, os montantes de IRPJ e CSLL declarados pela empresa fiscalizada nas DCTF dos anos-calendários de 2013 e 2014;

No ponto, apresentam os esclarecimentos seguintes:

(1) Alegam que os códigos do lucro presumido (2089 e 2372), declarados em 2013 e 2014 são relativos a débitos da Sociedade em Conta de Participação da Impugnante, conforme contrato da SCP (fls. 57 a 66); (2) Alegam que os códigos de antecipação (2362 e 2484) são relativos a débitos apurados em abril e maio de 2014 e que os montantes de débitos apurados pela SCP e pelas antecipações foram declarados em DCTF, pagos ou parcelados em Refis (Lei 12.996, de 2014) e PERT (Lei 13.496, de 2017), razão pela qual devem ser excluídos da base de cálculo da autuação; (3) Alegam que na DIPJ do ano-calendário de 2013, de fato, não foram declaradas antecipações porque a empresa apurou prejuízo durante todo o ano, não tendo como ofertar qualquer base à tributação; (4) Alegam que

as exclusões dos valores de R\$ 4.438.376,74, no ano de 2013, e de 16.458.440,45, no ano de 2014, estão devidamente explicadas no decorrer desta impugnação; (5) Alegam que não houve dolo algum na declaração dos valores em DCTF, pois se a intenção da empresa fosse “nunca pagar”, não haveria motivo para declará-los, ao que aduzem que a empresa fiscalizada pagou e parcelou os débitos declarados;

(6) Alegam que não é verdade a afirmativa da fiscalização no sentido de que a contribuinte realizou pedidos de ressarcimento de créditos referentes a saldo negativo de IRPJ/CSLL dos anos de 2013 e 2014, pois o que de fato existem são pedidos de restituição de saldo negativo de IRPJ/CSLL do ano-calendário de 2013, originado pela retenção dos referidos impostos nas notas fiscais de prestação de serviços a empresas do setor público e, bem assim, pela retenção decorrente de aplicações financeiras, saldo este de fato existente, o que todavia, não foi observado pela autoridade autuante;

(7) Alegam que os pedidos que constam da fl. 6.715, ao revés do que afirmou o Fisco, não são de ressarcimento, mas sim de restituição e são relativos aos anos-calendários de 2012 e 2013, não de 2014, sendo que o saldo negativo de IRPJ do ano de 2012 tem origem em retenções de IRRF sobre serviços de terceiros, destacados em notas fiscais, e, bem assim, retenções decorrentes de aplicações financeiras, ao passo que os saldos negativos de IRPJ e de CSLL do ano de 2013 também têm origem em retenções de IRRF sobre serviços de terceiros, destacados em notas fiscais, e, bem assim, em retenções decorrentes de aplicações financeiras;

(8) Alegam que, relativamente ao ano-calendário de 2013, não houve apuração de estimativa de IRPJ e CSLL, havendo a empresa apurado prejuízo durante todo o ano-calendário, razão pela qual não há valor de IRPJ e CSLL apurados e declarados em DCTF por estimativa, sendo que os valores declarados são oriundos da SCP, que não compõem a apuração de saldo negativo de impostos;

(9) Apresentam planilha retirada da fl. 6.714 da fiscalização, que alegam conter a informação correta sobre origem e o destino dos débitos, consoante demonstrativo abaixo reproduzido:

IRPJ	2089	mar/13	162.089,23	Trimestral	Presumido	SCP	Declarado DCTF	Parcelado na 12.996 - PGFN
CSLL	2372	jun/13	8.540,65	Trimestral	Presumido	SCP	Declarado DCTF	Parcelado na 12.996 - PGFN
IRPJ	2089	jun/13	17.724,03	Trimestral	Presumido	SCP	Declarado DCTF	Parcelado na 12.996 - PGFN
CSLL	2372	set/13	9.520,83	Trimestral	Presumido	SCP	Declarado DCTF	Parcelado no PERT
IRPJ	2089	set/13	20.446,75	Trimestral	Presumido	SCP	Declarado DCTF	Parcelado no PERT
CSLL	2372	dez/13	13.543,11	Trimestral	Presumido	SCP	Declarado DCTF	Pago com DARF
IRPJ	2089	dez/13	31.619,75	Trimestral	Presumido	SCP	Declarado DCTF	Pago com DARF
CSLL	2372	mar/14	63.255,05	Trimestral	Presumido	SCP	Declarado DCTF	Parcelado no PERT
IRPJ	2089	mar/14	169.708,46	Trimestral	Presumido	SCP	Declarado DCTF	Parcelado no PERT
IRPJ	2362	abr/14	313.395,76	ESTIMATIVA	Lucro Real	Costão	Declarado DCTF	Parcelado no PERT
CSLL	2484	abr/14	126.117,46	ESTIMATIVA	Lucro Real	Costão	Declarado DCTF	Parcelado no PERT
IRPJ	2362	mai/14	85.703,69	ESTIMATIVA	Lucro Real	Costão	Declarado DCTF	Parcelado no PERT
CSLL	2484	mai/14	31.573,33	ESTIMATIVA	Lucro Real	Costão	Declarado DCTF	Parcelado no PERT
CSLL	2372	jun/14	9.598,61	Trimestral	Presumido	SCP	Declarado DCTF	Parcelado no PERT
IRPJ	2089	jun/14	20.638,80	Trimestral	Presumido	SCP	Declarado DCTF	Parcelado no PERT
CSLL	2372	set/14	9.915,70	Trimestral	Presumido	SCP	Declarado DCTF	Parcelado no PERT
IRPJ	2089	set/14	21.545,60	Trimestral	Presumido	SCP	Declarado DCTF	Parcelado no PERT
CSLL	2372	dez/14	12.917,91	Trimestral	Presumido	SCP	Declarado DCTF	Parcelado no PERT
IRPJ	2089	dez/14	29.883,09	Trimestral	Presumido	SCP	Declarado DCTF	Parcelado no PERT

Dito isto, reclamam que a autoridade autuante não deduziu da autuação valores declarados, pagos ou parcelados, conforme informações constantes da DCTF e dos sistemas da RFB, sendo que todos os recibos de parcelamentos especiais estão disponíveis para verificação fiscal, incorrendo, portanto, em erro de fato, pois deixou de deduzir do cálculo do lucro arbitrado valores pagos e parcelados, quando é direito da contribuinte ver deduzidos os valores efetivamente quitados, quer seja através de pagamentos via DARF, quer seja via parcelamento;

Alegam que os comprovantes de pagamento e parcelamentos ocorridos antes de efetivada a autuação, encontram-se disponíveis no sistema da RFB, mas que, ainda assim, a defesa junta ao presente processo os referidos comprovantes;

Reclamam que a autoridade autuante, sem qualquer prova de sua afirmativa, atribuiu à empresa fiscalizada a conduta dolosa de não pagar os tributos declarados e indagam por qual motivo a empresa fiscalizada declarou os impostos devidos, os pagou e/ou parcelou e vem honrando os parcelamentos, se a intenção era de não pagá-los;

Alegam que a empresa fiscalizada apurou prejuízo nos dois anos em que teve seu lucro arbitrado, destoando a conduta fiscal do mais alto preceito constitucional do não confisco, pois exige imposto de renda em períodos em que não houve aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda;

Relativamente à imputação de responsabilidade solidária, alegam que a regra do artigo 124 do Código Tributário Nacional não se refere a “responsabilidade tributária”, mas sim à mera solidariedade, já que o artigo 124 afirma serem solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador ou pessoas expressamente designadas por lei;

Argumentam, no ponto, que um exemplo dessa situação é a de copropriedade de imóvel, onde os dois (ou mais) proprietários são solidariamente responsáveis pelo pagamento do tributo sobre referida propriedade (ITR ou IPTU), ao que citam excerto de decisão do Superior Tribunal de Justiça que versa sobre o sentido jurídico do termo “interesse comum”;

Sustentam que a aplicação da regra do artigo 124 do CTN, isoladamente, não permite que se exija o pagamento do tributo por pessoa diferente do sujeito passivo definido pela lei como contribuinte e que os responsáveis tributários, enumerados nos artigos 129 a 135 do CTN, são pessoas diferentes do sujeito passivo original, sendo que pode ou não haver solidariedade entre o responsável e o contribuinte original, uma vez que o artigo 128 (do CTN) prevê a possibilidade de exclusão da responsabilidade do contribuinte ou atribuição de responsabilidade subsidiária a este;

Em razão disso, alegam que o artigo 124 do Código Tributário Nacional não se presta como fundamento para a constituição do crédito tributário contra pessoas diversas da pessoa do contribuinte definido na lei, que é a pessoa que praticou o ato descrito na hipótese da norma de incidência, ao que aduzem que o citado

artigo 124 não permite a caracterização de responsabilidade tributária, que só ocorrerá quando presentes os requisitos enumerados nos artigos 129 a 135 do CTN;

Sustentam que os administradores podem ser responsabilizados por obrigações tributárias da sociedade “resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos” , na forma do art. 135, III, do Código Tributário Nacional, mas que, todavia, não houve nenhuma demonstração de prática de ato contrário à lei ou aos estatutos sociais que pudesse ensejar a responsabilidade tributária do sócio administrador, ao que destacam que a fiscalização não apontou ou comprovou qual(is) ato(s) teria(m) sido praticado(s) pelo administrador com excesso de poderes ou infração à lei ou aos estatutos.

Outrossim, alegam que não tendo havido liquidação da sociedade, não cabe a aplicação do artigo 134, VII, do Código Tributário Nacional, que prevê as hipóteses de responsabilização de sócios de sociedades devedoras que se liquidam;

Alegam, enfim, que, por não estarem presentes os pressupostos legais que ensejam a responsabilidade solidária, deve ser reconhecida a inexistência de responsabilidade passiva tributária da ECAP Empresa Catarinense de Administração e Participação Ltda.

e de Fernando Marcondes de Mattos, cancelando-se os Termos de Sujeição Passiva Solidária e decretando-se a insubsistência dos Autos de Infração em relação a estas pessoas;

Ao final da petição impugnatória, alegam ser imprescindível a realização de perícia para a apuração do seguinte:

1 - Apuração da inveracidade do teor contido no Termo de Verificação Fiscal, resultado da conduta ardilosa da autoridade autuante que culminou com a imputação à fiscalizada, de resistência ao fornecimento de documentos e, bem assim, com ilações incúrias sobre potenciais fraudes; 2 - Apuração do indevido arbitramento do lucro, uma vez que a fiscalização possuía todos os elementos necessários à apuração do resultado real apurado pela impugnante nos anos-calendário de 2013 e 2014.

Para tal mister, indicam como peritos os seguintes profissionais contadores: Sr. Prof. Me. Wilson Alberto Zappa Hoog, inscrito no CO.CRC.PR nº. 021594/O-1 e a Sra. Me. Solange Aparecida Petrenco, inscrita no CO.CRC.PR nº. 036.373/O-7, ambos com endereço profissional localizado na Rua da Glória nº. 314, Sala 31/32, Centro Cívico, Curitiba/Pr – CEP 80.030-060;

Relativamente à perícia requerida, formulam os seguintes quesitos:

- 1) Toda as intimações e pedidos da fiscalização foram respondidas e atendidas pela Impugnante?
- 2) A Impugnante refez sua escrituração contábil dos anos de 2013 e 2014, de acordo com os mandamentos da fiscalização?

- 3) A Impugnante atendeu os desígnios da fiscalização levados a efeito no Termo de Intimação Fiscal 0004?
- 4) A Impugnante esclareceu todos os itens trazidos no Termo de Constatação Fiscal 0001?
- 5) A Impugnante forneceu todos os substratos documentais e de informações necessários à investigação da veracidade de sua escrita contábil em relação à sua realidade?
- 6) Toda a receita obtida com a consecução da atividade da Impugnante encontra-se declarada nos anos de 2013 e 2014?
- 7) Por todos os documentos e informações acostados aos autos deste processo, podese dizer que a Impugnante omitiu receita em 2013 e 2014?
- 8) Existem valores espúrios na conta caixa da empresa, oriundos de transações tidas por obscuras e ilegais?
- 9) A Impugnante possui em extratos bancários seus recebimentos financeiros?
- 10) Existem valores omitidos na contabilidade da Impugnante nos anos de 2013 e 2014?
- 11) A contabilidade da impugnante é apta à apuração do lucro real nos anos de 2013 e 2014?
- 12) O sistema de contabilidade utilizado pela Impugnante e disponibilizado pela empresa TOTVS CMNET é inidôneo?
- 13) Os sistemas contábeis precisam ser homologados pela Receita Federal?
- 14) Existe certificação de sistema contábil fornecido pela Receita Federal?
- 15) O sistema de contabilidade é aberto a qualquer tipo de lançamento inidôneo e sendo completamente manipulável para burlar leis fiscais?
- 16) A impugnante obteve lucro nos anos-calendários de 2013 e 2014?
- 17) Caso afirmativo, qual o lucro apurado em cada ano-calendário?
- 18) Se houve lucro, qual o valor dos tributos incidentes sobre o mesmo em cada anocalendário de 2013 e 2014?
- 19) Houve a comprovação das despesas com os respectivos comprovantes (DOC, Notas Fiscais, Transferências, Recibos)?
- 20) Os adiantamentos de clientes, comprovados por transações bancárias, podem/devem ser registrados contabilmente em conta de passivo? Caso contrário, qual a justificativa e implicação fiscal?
- 21) É possível, a empresa apresentar o detalhamento contábil, através de relatórios auxiliares?
- 22) Quando os lançamentos contábeis são efetuados equivocadamente, deve ser realizado o estorno? Se sim, qual o limite de estornos?

23) É possível descaracterizar o lançamento contábil sem o detalhamento e análise documental?

24) Existe algum vício que possa desclassificar a escrita contábil e os documentos da Impugnante, tornando-os imprestáveis para análise a ponto de ensejar o arbitramento, tal como previsto no art. 530, I, II e III do RIR/1999 e art. 148 do CTN?

Finalmente, em face do exposto, requerem:

a) A decretação de nulidade do Termo de Início de Fiscalização e de todos os atos que dele se sucederam, em vista do vício contido nas prorrogações do mesmo, que desrespeitaram determinações da Portaria RFB nº 1.687/2014; b) A decretação da nulidade dos Autos de Infração, tendo em vista o desrespeito ao princípio da moralidade administrativa consubstanciado na desídia da autoridade autuante e, bem assim, no desvirtuamento do arbitramento do lucro, utilizado como meio punitivo à empresa fiscalizada, destoando das regras contidas no art. 148 do CTN; c) A improcedência do arbitramento do lucro, tendo em vista que este é medida extrema, que apenas deve ser utilizado diante de vícios insanáveis na contabilidade, que a tornem imprestável ao procedimento investigatório, o que não restou comprovado pela autoridade autuante;

d) A improcedência do arbitramento do lucro em vista do mesmo se fundamentar em atos desidiosos da autoridade autuante, que se furtou ao dever legal de investigação sob o argumento de que o arbitramento o exonerava de tal função; e) A improcedência do arbitramento do lucro, visto ser ineficaz a desclassificação da escrita contábil da empresa fiscalizada, já que esta apresentou toda sua escrituração individualizada, todos os documentos e relatórios idôneos que fundamentaram os registros realizados, sendo completamente factível ao Fisco a investigação e a determinação do lucro real; f) A total improcedência do Auto de infração de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, tendo em vista que as razões elencadas pela fiscalização não são determinantes para demonstrar a imprestabilidade da escrituração contábil, não tendo fundamento o arbitramento do lucro; g) A total improcedência do Auto de Infração de CSLL, dada a insubsistência do Auto de Infração de IRPJ, em vista do nexo causal entre eles;

h) A total improcedência e insubsistência dos Autos de Infração de PIS e COFINS, realizados por autuação reflexa, dada a insubsistência do Auto de Infração de IRPJ;

i) Caso subsistam os Autos de Infração, a decretação da decadência dos períodos de janeiro a maio de 2013, em vista da cientificação da autuação ter ocorrido em 27/06/2018; j) Caso subsistam os Autos de Infração, o abatimento de R\$ 1.157.735,81 do valor do IRPJ autuado, uma vez que o mesmo foi pago ou parcelado, de acordo com as declarações em DCTF; k) O reconhecimento da inexistência de responsabilidade passiva solidária de ECAP Empresa Catarinense de Administração e Participação Ltda. e Fernando Marcondes de Mattos,

cancelando-se os respectivos Termos de Sujeição Passiva Solidária e decretando-se a insubsistência dos Autos de Infração em relação a essas pessoas;

l) A decretação da total improcedência do arbitramento do lucro, extinguindo-se, por via de consequência, os créditos tributários de IRPJ, CSLL, PIS, COFINS e multas exigidos, arquivando-se o respectivo processo administrativo.

Posteriormente, em 30/07/2018, a contribuinte apresentou os documentos colacionados às fls. 7.123 a 7.203, e, na mesma data, a responsável solidária ECAP EMPRESA CATARINENSE DE ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÃO LTDA apresentou petição impugnatória e documentos complementares, colacionados às fls. 7.206 a 7.308.

Finalmente, em 31/07/2018, foi juntada às fls. 7.311 a 7.397, cópia da petição impugnatória que já havia sido apresentada anteriormente pela autuada e pelos responsáveis solidários, contendo a data de protocolo da DRF/FNS no dia 27/07/2018, acompanhada, desta feita, dos documentos colacionados às fls. 7.398 a 7.610.

Com o retorno dos autos à DRJ, a nova julgadora designada, reproduz o relatório anterior, adicionando informações relativas ao Manual do Usuário Impressora Fiscal e do Parecer da empresa TOTVS CMNet, pois foi a falta de análise desses documentos que ensejou a anulação do acórdão anterior.

Dessa forma, aproveito para transcrever abaixo trecho do relatório referente aos novos documentos:

Em 30/07/2018, a contribuinte Costão do Santinho Turismo e Lazer Ltda juntou ao processo dois documentos (fls. 7.121 a 7.203), relacionados por ela como Documentos Probatórios (fls. 6.920):

a) Manual do Usuário Impressora Fiscal (modelo MP-4000 TH FI), código 501.2411.02 – Revisão 1.1, de Janeiro de 2010, da empresa Bematech, no qual se constata tratar-se de impressora destinada à (i) emissão de cupons fiscais, inclusive cupom fiscal adicional, estornos e descontos; (ii) comprovantes não fiscais; (iii) relatórios de movimento do dia com totalizadores dos valores acumulados no dia e controle de operações de sujeitas ao ICMS e não sujeitas ao ICMS (Redução “Z” e Leitura “X”); (iv) controle de formas de pagamentos; e (v) possibilidade de integração com ECF, mediante módulo opcional (Módulo GPRS MP-4000).

b) Parecer da empresa TOTVS CMNet, fornecedora do sistema contábil utilizado pela empresa, com informações relativas à “credibilidade e legalidade das informações/relatórios fornecidos pelo sistema, em vista da segurança legal impingida ao controle de dados”.

Em 30/07/2018, também foi recepcionada, pelo auditor fiscal Arlindo Torri, a impugnação apresentada ECAP Empresa Catarinense de Administração e Participação Ltda e anexos (fls. 7.206 a 7.308). Dentre os documentos anexados,

novamente foram apresentados o Manual do Usuário da Impressora Fiscal e o Parecer da empresa TOTVS CMNet, citados anteriormente.

Na peça impugnatória da ECAP, se verificam idênticos argumentos, expressos pela cópia do texto já apresentado no item 6, da impugnação conjunta (fls. 6.917 a 6.919). A impugnação apresentada pela ECAP é finalizada reiterando os argumentos e pedidos veiculados naquela impugnação conjunta, dando destaque aos estornos de escrituração ocorridos por problemas gerados na impressora fiscal fornecida pela BEMATECH, no que tange aos casos em que há mais de “999 itens”, num mesmo cupom fiscal, assim como a consideração do Parecer emitido pela TOTVS CMNet, empresa fornecedora do software contábil utilizado pela contribuinte (Costão do Santinho) para a sua escrituração e declarações digitais, em ambiente SPED.

Na sessão de 18 de janeiro de 2023, através do Acórdão nº 109-016.003, por unanimidade de votos a 15ª Turma da DRJ09 confirmou a decisão do julgamento anterior, nos mesmos termos, ou seja, pela **procedência parcial da impugnação** e a exclusão da responsabilidade solidária de todos os coobrigados, sendo mais uma vez interposto recurso de ofício.

A ementa do Acórdão nº 109-016.003 foi a seguinte:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/04/2013 a 31/12/2014

PROCEDIMENTO FISCAL. NULIDADE. INEXISTÊNCIA. A falta de ciência por parte da fiscalizada de um ato de ofício formalizando o prosseguimento da ação fiscal em nada contraria as disposições normativas que regem o procedimento fiscal instaurado por meio do Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal (TDPF).

PROCEDIMENTO FISCAL. REGULARIDADE. Entende-se como regular o procedimento fiscal que transcorreu com observação dos prazos para atendimento às intimações, bem como razoáveis dilações de prazo e disponibilidade pessoal do agente fiscal para atender a contribuinte e receber documentos. As alegações de conduta fiscal imoral e ardilosa devem ser acompanhadas da devida prova para que possam ser analisadas.

PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO. Indefere-se o pedido de perícia quando os autos já estão suficientemente instruídos com os elementos necessários à elucidação do litígio.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/04/2013 a 31/12/2014

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. FALTA DE PAGAMENTO. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, quando inexistente pagamento a ser homologado.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. SÓCIOS. INTERESSE COMUM. O mero interesse econômico, sem comprovação do vínculo com o fato jurídico tributário, não pode caracterizar a responsabilização solidária.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Período de apuração: 01/04/2013 a 31/12/2014

ARBITRAMENTO DO LUCRO. REQUISITOS. É cabível a apuração do imposto de renda da pessoa jurídica com base nos critérios do lucro arbitrado quando se verifica nos autos que a escrituração da contribuinte contém vícios e deficiências que a tornam imprestável para determinar o lucro real, cumulado com a falta de apresentação dos documentos da escrituração comercial e fiscal relativos aos lançamentos contábeis viciados.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. EQUIPAMENTO DE CUPOM FISCAL. As operações realizadas por meio de Equipamento de Impressão de Cupom Fiscal (ECF) seguem normas definidas no Convênio ICMS 85/01, celebrado pelo CONFAZ. Lançamentos contábeis de estorno, por excesso de itens vendidos, não podem ser justificados pelo funcionamento do equipamento, pois são possíveis tanto a impressão de comprovante não-fiscal, para verificação dos itens consumidos pelo cliente, quanto a emissão do Cupom Fiscal Adicional.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. SOFTWARE CONTÁBIL. PARECER. É incabível considerar o parecer elaborado por empresa responsável pelo software contábil-fiscal utilizado pela contribuinte quando ele se mostrar genérico, sem análise da situação de fato, exposta no Auto de Infração e no Termo de Verificação Fiscal. A utilização do software, pela inserção de informações e guarda de documentos, é responsabilidade da contribuinte, não podendo ser delegada à empresa que desenvolveu a solução tecnológica.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. ABATIMENTO DE VALORES. OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS DISTINTAS. É incabível abater dos tributos lançados, o valor dos tributos declarados e recolhidos em face da obrigação tributária de SCP, uma vez que tais atos não visaram a constituição nem a extinção do crédito tributário lançado em face da obrigação tributária própria da contribuinte autuada.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. ABATIMENTO DE VALORES. ESTIMATIVAS. As estimativas objeto de pedido relativo a direito creditório por Saldo Negativo de IRPJ e Base Negativa de CSLL não podem ser aproveitadas na apuração do crédito tributário constituído, por caracterizar aproveitamento em duplicidade.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/04/2013 a 31/12/2014

FALTA DE DECLARAÇÃO E RECOLHIMENTO. Mantém-se a exigência da Cofins quando se verifica que o lançamento ocorreu em face da insuficiência de recolhimento/declaração dessa exação.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/04/2013 a 31/12/2014

FALTA DE DECLARAÇÃO E RECOLHIMENTO. Mantém-se a exigência da PIS quando se verifica que o lançamento ocorreu em face da insuficiência de recolhimento/declaração dessa exação.

Impugnação Procedente em Parte**Crédito Tributário Mantido**

No voto, a relatora ressalta que tendo participado do julgamento anterior e mantendo a coerência com a concordância dos fundamentos já expostos no acórdão nº 07-43.657, utiliza como razões de decidir, transcrevendo o inteiro teor do voto, inclusive quanto aos efeitos referente a exclusão da reponsabilidade tributária atribuída à ECAP e Fernando Marcondes de Mattos.

Complementa com informações relacionadas ao não abatimento de tributos declarados e da análise dos documentos não conhecidos por “*preclusão consumativa*”, conforme decisão do CARF.

Sobre o não abatimento de tributos declarados, conclui que não há como aproveitar os valores para abater do lançamento, pois as estimativas referentes a 04/2014 e 05/2014 se encontram declaradas e parcialmente quitadas, com os valores incluídos em PERDCOMPs transmitidas a título de Saldo Negativo de IRPJ e de Base Negativa de CSLL.

Quanto a sujeição solidária dos coobrigados, a relatora reafirma que tendo decidido pela exclusão da responsabilidade tributária da ECAP no julgamento anterior e sendo os argumentos apresentados nos novos recursos voluntários de teor idêntico do primeiro julgamento, decide por manter a exclusão pelos mesmos fundamentos.

Em seguida passa a análise dos documentos de natureza técnica que não foram conhecidos na decisão anulada por “*preclusão consumativa*”, quais sejam, **Manual do Usuário** – Impressora Fiscal (fls. 7.123/7.200) e **Solução de Consulta SCCS-001** – Costão do Santinho (fls. 7.201/7.203), que provariam a higidez da contabilidade, desqualificando o arbitramento procedido pela autoridade fiscal.

Para a Recorrente, o Manual do Usuário comprova os procedimentos contábeis adotados, mas para a Julgadora o Manual, como esperado, apenas segue as disposições previstas Convênio ICMS 85/011, não endossando os expressivos registros de estornos em contas intermediárias, que deram azo ao arbitramento.

Com isso, a relatora conclui:

Assim, o Manual do Usuário da Impressora de Cupom Fiscal não possui elementos que corroborem os estornos contábeis praticados pela contribuinte, ratificando-se o Arbitramento dos Lucros aplicado pela autoridade fiscal.

Em relação ao parecer TOTVS (Solução de Consulta SCC01- Costão), apesar da alegação de que o ERP usado pela Recorrente ser comum no setor hoteleiro, a relatora ressalva

que nos primeiros parágrafos do documento, há a necessidade de guarda dos documentos que deram origem aos registros incluídos, eximindo o software de uma utilização indevida pelo usuário.

O parecer ainda afirma que o software não permite a edição de uma nota fiscal após a autorização da SEFAZ, contudo a relatora ressalva que essa não foi a acusação que baseou a imprestabilidade de contabilidade e o consequente arbitramento do lucro, mas sim a falta dos requisitos mínimos para apuração do lucro e o Parecer não ajudou a comprovar o contrário

Esse ponto é concluído pela relatora da seguinte forma:

Diante disso, o documento emitido pela empresa TOTVS CMNet nada esclarece, nada acrescenta. Por estas razões, deve ser mantido o lançamento do crédito tributário, baseado no Lucro Arbitrado, como exposto anteriormente.

Após tomar ciência do novo resultado, que na verdade manteve a decisão anterior, a Recorrente e os responsáveis tributários ECAP Empresa Catarinense de Administração e Participação Ltda e Fernando Marcondes de Mattos, apresentam **novos Recursos Voluntários**, (fls. 8.125/8.256, fls. 8.292/8.424 e fls. 8.453/8.584, respectivamente).

Comparando os Recursos Voluntários, fica claro que os Recorrente utilizaram os mesmos argumentos, com poucos excertos sobre a nova decisão, dessa forma, peço licença para reproduzir o trecho do relatório do Conselheiro Carlos André Soares Nogueira no **Acórdão nº 1401-005.382**, no qual é a apresentada a síntese dos argumentos dos Recursos Voluntário:

Em relação às razões para a reforma da decisão de primeira instância, cumpre destacar, em síntese:

- **Dos necessários esclarecimentos quanto às questões fáticas** ocorridas no curso do procedimento fiscal: neste tópico, a recorrente reiterou as alegações feitas na impugnação acerca da condução do procedimento fiscal por parte da autoridade administrativa. Em relação à decisão da DRJ, a recorrente insurgiu-se contra a premissa adotada no julgamento primevo de que a declaração unilateral feita pela contribuinte careceria de força probatória;

- **Da preclusão consumativa** e juntada de documentos a posteriori: busca da verdade material e ampla defesa: a recorrente insurgiu-se contra a decisão da DRJ de não conhecer dos elementos probatórios de fls. 7211 a 7808 juntados pela coobrigada ECAP Empresa Catarinense de Adm. e Part. Ltda em razão de preclusão consumativa. De acordo com a recorrente, os elementos de prova teriam sido juntados tempestivamente, pois foram protocolados dentro do prazo de 30 dias para a impugnação.

- **Da nulidade do procedimento fiscalizatório:** neste tópico, além de reiterar as razões apresentadas na impugnação, a recorrente refutou a decisão de piso em dois pontos específicos:

O próprio acórdão afirma que a alegação da recorrente não pode ser acolhida, no sentido desta não ter sido informada das prorrogações

de prazo do procedimento fiscal, pois as alterações do procedimento, além de outras eventuais alterações, também poderiam ser consultadas na internet, visto que esta informação consta do item 3 do próprio instrumento administrativo (TDPF), consoante o modelo presente no Anexo I da Portaria nº. 1.687, de 2014.- sic (grifos nossos).

Ao consultar o Termo de Início do Procedimento Fiscal (fls. 2 e 3) é CLARO que o mesmo não seguiu as linhas do contido na Portaria 1.687/2014, de tal sorte que não houve cientificação da contribuinte quantos às prorrogações do mesmo.

Apenas em 09/06/2018, a contribuinte foi notificada via AR, do Termo de Ciência e de Continuidade de Fiscalização – mais de 400 dias após a ciência do início da fiscalização é que foi noticiada formalmente de sua continuidade.

[...]

Diz a DRJ nas suas razões de rejeitar as alegações trazidas pela contribuinte quanto à nulidade do procedimento fiscal:

Logo, o único efeito passível de ser extraído da falta de um ato de ofício escrito, durante o procedimento, que indique o prosseguimento dos trabalhos dentro do prazo de sessenta dias é o da reaquisição da espontaneidade por parte do sujeito passivo, de molde a que este possa providenciar eventual denúncia espontânea de infrações tributárias, o que, todavia, não retrata a matéria dos autos e tampouco foi arguida pela defesa.

Se a interpretação do acórdão estivesse correta, então estariam convalidados todo e qualquer ato praticado pelo ente autuante, ainda que na contramão das diretrizes da Administração Fazendária, bem como haveria uma moeda de troca em questão: aceitarse-ia condutas do agente fiscal fora do devido processo administrativo em troca da reaquisição da espontaneidade? Não parece ser esta a intenção dos parâmetros trazidos pelas leis, decretos e portaria que regem o processo e procedimento administrativo, que devem ser respeitados, garantindo assim a certeza da segurança jurídica da relação entre fiscalizado e ente fiscalizador.

- **Da necessidade de realização de perícia:** a recorrente reiterou a necessidade de perícia para demonstrar a inexistência de intenção de fraude e que os eventuais vícios não conferem à contabilidade a condição de imprestável.

- **Decadência** – períodos de apuração de janeiro a maio de 2013: a recorrente reiterou a aplicação do prazo decadencial de acordo com o artigo 150, § 4º do CTN uma vez que os débitos apurados espontaneamente teriam sido declarados em DCTF e pagos ou parcelados (adesão à Lei nº 12.996/2014).

- **Da ilegal falta de abatimento dos tributos declarados**, pagos ou parcelados: neste ponto, a recorrente destaca que a razão apontada pela autoridade julgadora de primeira instância para indeferir o pedido de compensação dos valores declarados espontaneamente em DCTF, antes de iniciado o procedimento fiscal, seria que os débitos declarados não seriam próprios, mas de Sociedade em Conta de Participação – SCP. A recorrente contrapõe esta afirmação da DRJ com a tabela abaixo, na qual lista débitos próprios que teriam sido declarados espontaneamente em DCTF antes da fiscalização:

Comp.	Código	Imposto	Valor	Origem	Situação do Débito (Pago ou Parcelado)	Nº Recibo DCTF na RFB
jan/13	8109-02	Pis	53.502,37	Próprio	12.996 - Demais PGFN	30.58.84.26.24-72
fev/13	8109-02	Pis	43.319,48	Próprio	12.996 - Demais PGFN	38.71.97.46.14-89
mar/13	8109-02	Pis	30.659,28	Próprio	12.996 - Demais PGFN	12.53.71.14.92-41
abr/13	8109-02	Pis	54.470,04	Próprio	12.996 - Demais PGFN	02.36.58.95.00-44
mai/13	8109-02	Pis	29.220,36	Próprio	12.996 - Demais PGFN	37.80.81.92.75-12
jun/13	8109-02	Pis	30.445,12	Próprio	12.996 - Demais PGFN	25.63.55.34.30-00
jul/13	8109-02	Pis	29.531,11	Próprio	12.996 - Demais RFB	40.74.78.91.70-18
ago/13	8109-02	Pis	15.759,60	Próprio	12.996 - Demais RFB	33.71.04.96.20-28
set/13	8109-02	Pis	14.116,27	Próprio	12.996 - Demais RFB	08.77.29.95.03-15
out/13	8109-02	Pis	28.948,46	Próprio	12.996 - Demais RFB	37.48.57.42.44-51
nov/13	8109-02	Pis	29.617,22	Próprio	12.996 - Demais RFB	33.32.03.41.68-94
dez/13	8109-02	Pis	56.926,10	Próprio	PERT - Demais PGFN	09.45.42.49.22-94
jan/14	8109-02	Pis	50.076,99	Próprio	PERT - Demais PGFN	37.83.47.94.41-03
fev/14	8109-02	Pis	44.662,32	Próprio	PERT - Demais PGFN	31.33.93.10.36-77
mar/14	8109-02	Pis	36.406,07	Próprio	PERT - Demais PGFN	04.28.97.29.80-00
abr/14	8109-02	Pis	54.221,60	Próprio	PERT - Demais PGFN	11.90.68.03.79-42
mai/14	8109-02	Pis	32.400,49	Próprio	PERT - Demais PGFN	41.06.36.67.66-28
jun/14	8109-02	Pis	52.749,56	Próprio	PERT - Demais PGFN	11.65.19.48.12-19
jul/14	8109-02	Pis	25.935,73	Próprio	PERT - Demais PGFN	13.74.80.93.53-49
ago/14	8109-02	Pis	32.770,54	Próprio	PERT - Demais PGFN	41.40.69.58.93-60
set/14	8109-02	Pis	26.178,96	Próprio	PERT - Demais PGFN	16.62.86.69.20-49
out/14	8109-02	Pis	26.707,06	Próprio	PERT - Demais PGFN	17.55.07.92.53-25
nov/14	8109-02	Pis	36.934,28	Próprio	PERT - Demais PGFN	32.87.23.93.27-34
dez/14	8109-02	Pis	67.296,43	Próprio	PERT - Demais PGFN	31.72.66.56.96-88
jan/13	2172-01	Cofins	246.934,01	Próprio	12.996 - Demais PGFN	30.58.84.26.24-72
fev/13	2172-01	Cofins	199.936,07	Próprio	12.996 - Demais PGFN	38.71.97.46.14-89
mar/13	2172-01	Cofins	141.504,26	Próprio	12.996 - Demais PGFN	12.53.71.14.92-41
abr/13	2172-01	Cofins	251.400,18	Próprio	12.996 - Demais PGFN	02.36.58.95.00-44
mai/13	2172-01	Cofins	134.863,22	Próprio	12.996 - Demais PGFN	37.80.81.92.75-12
jun/13	2172-01	Cofins	140.515,93	Próprio	12.996 - Demais PGFN	25.63.55.34.30-00
jul/13	2172-01	Cofins	136.297,45	Próprio	12.996 - Demais RFB	40.74.78.91.70-18
ago/13	2172-01	Cofins	72.736,60	Próprio	12.996 - Demais RFB	33.71.04.96.20-28
set/13	2172-01	Cofins	65.152,00	Próprio	12.996 - Demais RFB	08.77.29.95.03-15
out/13	2172-01	Cofins	133.608,30	Próprio	12.996 - Demais RFB	37.48.57.42.44-51
nov/13	2172-01	Cofins	136.694,85	Próprio	12.996 - Demais RFB	33.32.03.41.68-94
dez/13	2172-01	Cofins	262.735,86	Próprio	PERT - Demais PGFN	09.45.42.49.22-94
jan/14	2172-01	Cofins	231.124,59	Próprio	PERT - Demais PGFN	37.83.47.94.41-03
fev/14	2172-01	Cofins	206.133,78	Próprio	PERT - Demais PGFN	31.33.93.10.36-77
mar/14	2172-01	Cofins	168.028,09	Próprio	PERT - Demais PGFN	04.28.97.29.80-00
abr/14	2172-01	Cofins	250.253,54	Próprio	PERT - Demais PGFN	11.90.68.03.79-42
mai/14	2172-01	Cofins	149.540,73	Próprio	PERT - Demais PGFN	41.06.36.67.66-28
jun/14	2172-01	Cofins	243.459,48	Próprio	PERT - Demais PGFN	11.65.19.48.12-19
jul/14	2172-01	Cofins	119.703,36	Próprio	PERT - Demais PGFN	13.74.80.93.53-49
ago/14	2172-01	Cofins	151.248,61	Próprio	PERT - Demais PGFN	41.40.69.58.93-60
set/14	2172-01	Cofins	120.825,94	Próprio	PERT - Demais PGFN	16.62.86.69.20-49
out/14	2172-01	Cofins	123.236,36	Próprio	PERT - Demais PGFN	17.55.07.92.53-25
nov/14	2172-01	Cofins	170.465,94	Próprio	PERT - Demais PGFN	32.87.23.93.27-34
dez/14	2172-01	Cofins	310.598,92	Próprio	PERT - Demais PGFN	31.72.66.56.96-88
abr/14	2362-01	IRPJ	313.395,76	Próprio	Parcelamento Simplificado	11.90.68.03.79-42
mai/14	2362-01	IRPJ	85.703,69	Próprio	Parcelamento Simplificado	41.06.36.67.66-28
abr/14	2484-01	CSLL	126.117,46	Próprio	Parcelamento Simplificado	11.90.68.03.79-42
mai/14	2484-01	CSLL	31.573,33	Próprio	Parcelamento Simplificado	41.06.36.67.66-28

- **Da falta de regularidade do procedimento fiscal**: neste tópico, a recorrente contesta a conclusão da DRJ de que não haveria elementos de prova

que demonstrassem a conduta imoral ou ardilosa da autoridade fiscal. Reproduzo trecho que sintetiza as alegações da recorrente:

Neste ponto descabe razão ao decisum, uma vez que o agente fiscal não só deixou de juntar documentos apresentados pela contribuinte aos autos, mas também a orientou sobre respostas e condutas a serem tomadas por esta no curso da fiscalização, ao mesmo tempo em que utilizava suas orientações como substratos ao arbitramento realizado.

SIM, ao contrário do que diz a DRJ, HÁ RIGOROSAMENTE nos autos comprovação da conduta desidiosa do agente fiscal, e é com pesar que se afirma isso, pois, caso a conduta do agente tivesse andado dentro dos critérios legais e éticos no exercício da administração, potencialmente não haveria a utilização do instrumento do arbitramento, que somente deveria ser utilizado como última opção da fiscalização, ou seja o arbitramento é incontestavelmente uma regra de exceção, exercido em casos de fraude que levem à omissão, o que definitivamente não ocorreu no presente caso, uma vez que a contribuinte NUNCA se negou ou deixou de fornecer informações ou documentos à fiscalização.

Neste sentido veja-se que a fiscalização deixou de juntar aos autos documentos recepcionados pelo agente fiscal através da aposição de seu próprio carimbo e assinatura, por exemplo os documentos anexados pela recorrente no momento da impugnação e numerados nas fls. 6.984 a 7.003, que, SIM, tratam-se de respostas dada pela contribuinte à fiscalização, que deveriam ter sido juntadas aos autos por esta, pois é através da leitura delas que fica patente que a recorrente cumpriu os ditames da fiscalização, destacando nelas os comandos dados pelo próprio agente fiscal.

- **Insubsistência do arbitramento do lucro** – inaplicabilidade do art. 530, I, II e III do RIR – Decreto nº 3.000/1999: neste ponto, a recorrente assevera que a DRJ afastou a maior parte das razões apontadas pela autoridade fiscal para fundamentar o arbitramento dos lucros, mas, para “salvar” o lançamento, teria alegado que haveria vícios e deficiências na escrituração contábil e falta de documentos para lastrear a escrituração contábil e fiscal. Neste sentido, a recorrente asseverou que refez a contabilidade para sanar os vícios apontados no Termo de Constatação Fiscal nº 001 e que desta forma, passou a identificar o número da reserva nos históricos dos lançamentos contábeis. Com a escrituração contábil refeita e os documentos probatórios apresentados, a recorrente entende que o arbitramento, como medida extrema, não subsistiria. Quanto à quantidade de lançamentos contábeis, alega a recorrente configurar medida de transparência e controle.

Quanto aos ditos “fluxos contábeis atípicos”, a recorrente aduz que trata-se de estornos e da utilização de contas contábeis intermediárias. Em seguida, a recorrente apresenta exemplos de lançamentos contábeis que, segundo sua argumentação, estariam corretamente escriturados e corresponderiam exatamente aos respectivos fatos contábeis. Especial detalhamento foi dado às operações com a Bancorbrás e os lançamentos contábeis no valor de R\$ 14.049,00.

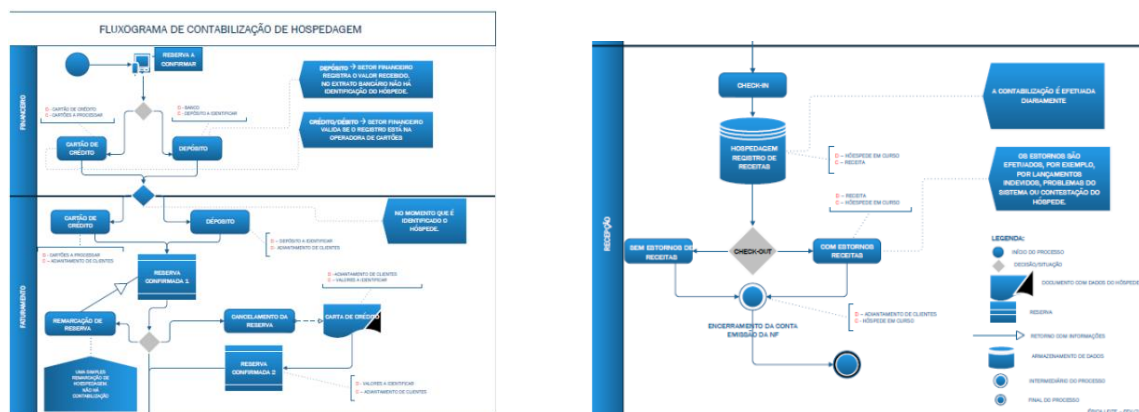
Quanto aos lançamentos de estorno em contas de receita (de natureza credora), a recorrente assevera que os históricos dos lançamentos contábeis permitem a identificação das reservas e contas de clientes, garantindo a rastreabilidade das operações. Ademais, **a grande quantidade de estornos** teria as seguintes justificativas: erro de impressora fiscal; empréstimos de materiais/acessórios; taxa de turismo (de pagamento facultativo); consumo interno; erro de operação; desconto incondicional.

Fundada nas alegações sucintamente descritas acima, a recorrente pede que seja negado provimento ao recurso de ofício e, quanto à parte dos autos de infração mantida pela instância de piso, requer:

- a) A decretação de nulidade do Termo de Início de Fiscalização e de todos os atos que dele se sucederam, em vista do vício contido nas prorrogações do mesmo, que desrespeitaram determinações da Portaria RFB nº 1.687/2014;
- b) A decretação da nulidade dos autos de infração, tendo em vista o desrespeito ao princípio da moralidade administrativa consubstanciado na desídia da autoridade autuante, bem como no desvirtuamento do arbitramento do lucro, utilizado como meio punitivo à contribuinte destoando das regras contidas no art. 148 do CTN;
- c) A improcedência do arbitramento do lucro, tendo em vista que este é medida extrema, que apenas deve ser utilizado diante de vícios insanáveis na contabilidade, que a tornem imprestável ao procedimento investigatório, o que não restou comprovado pela fiscalização;
- d) A improcedência do arbitramento do lucro em vista do mesmo se fundamentar em atos desidiosos da autoridade fiscal, que se furtou ao dever legal de investigação sob o argumento de que o arbitramento o exonerava de tal função;
- e) A improcedência do arbitramento do lucro, posto que ineficaz a desclassificação da escrita contábil da recorrente, uma vez que esta apresentou toda sua escrituração individualizada, todos os documentos e relatórios idôneos que fundamentaram os registros realizados, sendo completamente factível à autoridade fiscal a investigação para determinação do lucro real;

- f) A total improcedência do auto de infração de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, tendo em vista que as razões elencadas pela fiscalização não são determinantes para demonstrar a imprestabilidade da escrituração contábil, não tendo fundamento o arbitramento do lucro;
- g) A total improcedência do auto de infração de CSLL, dada a insubsistência do auto de IRPJ, em vista do nexo causal entre eles;
- h) A total improcedência e insubsistência dos autos de infração de PIS e COFINS, realizados por autuação reflexa, dada a insubsistência do auto de infração de IRPJ;
- i) Caso subsistam os autos, o deferimento da perícia por todos os motivos expostos e aduzidos;
- j) Caso subsistam os autos, a decretação da decadência dos períodos de janeiro a maio de 2013, em vista da cientificação da autuação ter ocorrido em 27/06/2018;
- k) Caso subsistam os autos, o abatimento dos valores recolhidos a título de IRPJ/CSLL/PIS/COFINS, posto que os mesmos foram pagos ou parcelado, de acordo com as declarações em DCTF;

De novidade em relação ao recurso anterior, a Recorrente apresenta um fluxograma representando a contabilização de hospedagem (fl. 8.245):



Como o novo julgamento adotou as mesmas razões de decidir do Acórdão anterior (nº 07-43.657), tendo a maior parte das razões utilizadas pela fiscalização para o arbitramento consideradas improcedentes, sendo que esse fato não passou despercebido no recurso voluntário (fl. 8.143):

Das 10 (dez) pressupostas razões da fiscalização (fl. 6745/6746 do Termo de Verificação Fiscal), que a levaram ao arbitramento do lucro, 06 (seis) foram rechaçadas pela DRJ, nos termos do Acórdão vergastado (fl. 8012-8096).

Dessa forma, restaram como motivo para o arbitramento (fl. 6.744/6.745):

1 – Os fluxos contábeis atípicos demonstram que a empresa faz habitualmente registros contábeis sem a ocorrência efetiva de um fato

contábil, sem o registro adequado no histórico e sem documentação de suporte. Há um volume excessivo de estornos o que representa “lixo” trazido para dentro da contabilidade. Tal prática viabiliza a ocultação de lançamentos fraudulentos, tenham ocorrido ou não

2 – Os “relatórios do sistema” não são documentos hábeis e idôneos para dar suporte a lançamentos contábeis, sobretudo os atípicos.

3 – Mesmo que a empresa tenha reescriturado a contabilidade, adicionando o número da reserva nas contas de receita, a situação não melhora. Na parte financeira, como pagamentos, emissão e desconto de duplicatas, cartão de crédito, depósitos bancários, etc., não é possível identificar o cliente ou o número da reserva.

4 – Não se consegue individualizar o passivo da empresa. Os registros nas contas adiantamento de clientes, depósitos bancários, cartão de crédito, depósitos a identificar, depósitos identificados, etc., não fazem menção no histórico de quem é o cliente ou o rastreamento completo do número da reserva, incluindo pagamentos. A empresa sabe exatamente quem é o cliente que pagou cada reserva, porém a informação não é transferida para a contabilidade. É impossível a auditoria do passivo nessas condições.

Os novos Recursos Voluntários dos coobrigados (fls. 8.292/8.424 – ECAP e 8.543/8.584 – Fernando), em essência, mantiveram os argumentos detalhados na transcrição do relatório da primeira decisão.

É o relatório do essencial,

VOTO

Conselheiro Fernando Augusto Carvalho de Souza, Relator.

Os recursos voluntários são tempestivos e preenchem os demais requisitos de admissibilidade, deles portanto, tomo conhecimento.

Da mesma forma, o recurso de ofício atende à legislação de regência e deve ser conhecido.

RECURSO DE OFÍCIO

O Recurso de Ofício foi interposto diante da decisão que afastou a responsabilidade solidária da ECAP Empresa Catarinense de Administração e Participação Ltda (CNPJ n.º 82.955.337/0001-17) e Fernando Marcondes de Mattos (CPF n.º 003.463.739-72), por entender que não prosperaram as imputações de responsabilidade solidária, fundamentadas no artigo 124, inciso I do CTN.

As acusações da fiscalização para imputação de responsabilidade solidária constam dos Termos de Sujeição Passiva Solidária aos coobrigados, onde a autoridade fiscal determina o motivo da inclusão no polo passivo:

ECAP (fls.6.716/6.717):

A Ecap Empresa Catarinense de Administração e Participação detém 99,99974% do capital do Costão do Santinho Turismo e Lazer, e é beneficiária direta das atividades do COSTÃO que são fatos geradores de impostos.

Fernando (6.718/6.719):

O Sr. FERNANDO MARCONDES DE MATTOS é o principal acionista e controlador da ECAP EMPRESA CATARINENSE DE PARTICIPAÇÃO E ADMINISTRAÇÃO LTDA, com 89,58% de participação. A ECAP, controlada pelo Sr. FERNANDO, é a principal acionista do COSTÃO DO SANTINHO TURISMO E LAZER, com 99,99974% das cotas. O Sr. FERNANDO não tem outra fonte de renda, a não ser de suas empresas. Por isso tem interesse direto nos negócios que são fatos geradores de tributos. O Sr. FERNANDO detém um empréstimo de R\$ 3.319.658,86 junto a ECAP em 31/12/2014 conforme sua declaração de IRPF do ano-calendário de 2014. Também fez retiradas de numerário em seu favor do COSTÃO DO SANTINHO TURISMO E LAZER, lançando a contrapartida na conta 112101001 - Duplicatas a Receber. Portanto, parte do saldo da conta 112101001 - Duplicatas a Receber não se tratava de duplicatas, e sim de um crédito que a empresa detinha para com o seu controlador, crédito tal que fora constituído para nunca ser pago, ou seja, um empréstimo de fachada. Tal situação fora apurada através do processo administrativo fiscal 11516.721835/2018-41 com o lançamento de ofício do imposto de renda na pessoa física. Ele é o beneficiário direto dos impostos sonegados pelo COSTÃO DO SANTINHO TURISMO E LAZER. Trata-se de um único grupo econômico controlado pelo Sr. FERNANDO

Consta ainda no TVF que parte das provas estão acostadas nos autos do Processo Administrativo nº 11516.721.835/2018-41 que trata de lançamento de ofício do Imposto de Renda Pessoa Física sobre Fernando Marcondes de Mattos (CPF n.º 003.463.739-72).

A DRJ por sua vez, ao analisar os autos, decidiu afastar a responsabilidade solidária de ambos coobrigados por entender que foram afastadas quase todas as imputações de ilícitos que concorreram para o lançamento, restando apenas o interesse econômico dos sócios, além do que, sendo o lançamento baseado em arbitramento com receita declarada pela própria contribuinte, não há que se falar em participação dos sócios na prática do ato de qual resultou a situação que constituiu os fatos geradores.

Tenho que a decisão da DRJ não merece reparos e adoto como minhas razões de decidir, transcrevendo o inteiro teor no ponto:

Da Responsabilidade Solidária

Por último, relativamente à responsabilidade solidária atribuída, com base no inciso I do art. 124 do CTN, aos sujeitos passivos ECAP EMPRESA CATARINENSE DE ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÃO LTDA (CNPJ n.º 82.955.337/0001-17) e FERNANDO MARCONDES DE MATTOS (CPF n.º 003.463.739-72), verifica-se dos Termos de Sujeição Passiva Solidária (fls. 6.716 a 6.719) que a autoridade autuante fundamentou a imputação com fulcro nos fatos seguintes:

- a) A ECAP EMPRESA CATARINENSE DE ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÃO LTDA (CNPJ n.º 82.955.337/0001-17) é responsável solidária em virtude de a referida empresa deter 99,99974% do capital da empresa fiscalizada, COSTÃO DO SANTINHO TURISMO E LAZER, e ser beneficiária direta das atividades da COSTÃO que são fatos geradores de impostos;
- b) O Sr. FERNANDO MARCONDES DE MATTOS (CPF n.º 003.463.739-72), é responsável solidário em virtude de a referida pessoa física ser a principal acionista (sic) e controladora da ECAP EMPRESA CATARINENSE DE PARTICIPAÇÃO E ADMINISTRAÇÃO LTDA, com 89,58% de participação, sendo que o Sr. FERNANDO não tem outra fonte de renda, a não ser de suas empresas e, por isso, tem interesse direto nos negócios que são fatos geradores de tributos;
- c) O Sr. FERNANDO detém um empréstimo de R\$ 3.319.658,86 junto a ECAP em 31/12/2014 conforme sua declaração de IRPF do ano-calendário de 2014 e fez retiradas de numerário, em seu favor, da COSTÃO DO SANTINHO TURISMO E LAZER, lançando a contrapartida na conta 112101001 - Duplicatas a Receber, pelo que parte do saldo da conta 112101001 - Duplicatas a Receber não se tratava de duplicatas, e sim de um crédito que a empresa detinha para com o seu controlador, crédito este que fora constituído para nunca ser pago, ou seja, um empréstimo de fachada, sendo que tal situação foi apurada no processo administrativo fiscal n.º 11516.720089/2018-78, que trata do lançamento de ofício do imposto de renda na pessoa física; e
- d) O Sr. FERNANDO é o beneficiário direto dos impostos sonegados pela COSTÃO DO SANTINHO TURISMO E LAZER que, por sua vez, participa do grupo econômico controlado pelo Sr. FERNANDO.

No ponto, é bem de ver que disposição legal contida no inciso I do art. 124 do CTN estabelece in litteris:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal; (...)

Referida norma legal, portanto, trata de imputação fulcrada com base na constatação de fatos que demonstram o interesse do responsável, em comum com os demais sujeitos passivos, na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal.

Mais precisamente, o Parecer Normativo Cosit/RFB n.º 4, de 10 de dezembro de 2018, cuja exegese é vinculante no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, definiu, em síntese, as balizas da responsabilidade tributária de que trata o inciso I do art. 124 do CTN, nos termos seguintes:

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SOLIDARIEDADE. ART. 124, I, CTN. INTERESSE COMUM. ATO VINCULADO AO FATO JURÍDICO TRIBUTÁRIO. ATO ILÍCITO. GRUPO ECONÔMICO IRREGULAR. EVASÃO E SIMULAÇÃO FISCAL. ATOS QUE CONFIGURAM CRIMES. PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO ABUSIVO. NÃO OPOSIÇÃO AO FISCO DE PERSONALIDADE JURÍDICA APENAS FORMAL. POSSIBILIDADE.

A responsabilidade tributária solidária a que se refere o inciso I do art. 124 do CTN decorre de interesse comum da pessoa responsabilizada na situação vinculada ao fato jurídico tributário, que pode ser tanto o ato lícito que gerou a obrigação tributária como o ilícito que a desfigurou.

A responsabilidade solidária por interesse comum decorrente de ato ilícito demanda que a pessoa a ser responsabilizada tenha vínculo com o ato e com a pessoa do contribuinte ou do responsável por substituição. Deve-se comprovar o nexa causal em sua participação comissiva ou omissiva, mas consciente, na configuração do ato ilícito com o resultado prejudicial ao Fisco dele advindo. (...)

Com efeito, para o arbitramento do lucro, conforme já comentado neste voto, não concorre a imputação de empréstimo de fachada do sócio, que foi citado, no ponto, pela autoridade autuante (no supracitado item c) e, apesar das conjecturas traçadas pelo autor do feito, fato é que sequer houve imputação de omissão de receitas decorrente da prática de sonegação, fraude, conluio ou outros quaisquer ilícitos tributários praticados dolosamente (item d).

No caso dos autos, os tributos foram lançados de ofício por conta da simples mudança do regime de apuração do lucro real para o lucro arbitrado, em face da imprestabilidade da escrituração e da falta de apresentação de documentos que teriam lastreado os lançamentos contábeis eivados de vícios e deficiências.

Veja-se que a apuração do imposto de renda pelo regime do lucro arbitrado pode ser feito até mesmo espontaneamente pelos próprios contribuintes (art. 531 do RIR/99), pelo que o arbitramento do lucro tampouco configura uma punição decorrente de ato ilícito cometido pelo sujeito passivo da obrigação tributária, mas simples forma de apuração da base de cálculo do imposto.

Por esta razão, considero que não pode prosperar a imputação de responsabilidade solidária com base nos fatos apontados nos itens "c" e "d" da

fundamentação aludida pela autoridade autuante, visto que tais fatos, a rigor, não concorreram para a manutenção dos lançamentos de ofício em questão.

Quanto aos fundamentos listados nos supracitados itens "a" e "b", verificase que ambos se apóiam no fato de que as pessoas apontadas como solidárias são beneficiárias da atividade econômica da contribuinte e têm interesse direto em seus negócios. A ECAP, por deter 99,99974% do capital da empresa fiscalizada; e o Sr. FERNANDO, por ser o controlador da ECAP.

É dizer, afastadas as imputações de ilícitos que não concorreram para a procedência dos lançamentos dos tributos exigidos, a responsabilidade solidária em questão arrima-se tão somente na existência de mero interesse econômico dos sócios, até porque os fatos geradores dos tributos lançados decorreram da obtenção da receita bruta que serviu de base para o arbitramento do lucro, e esta receita foi declarada pela própria contribuinte, descabendo, portanto, respeitada a personalidade jurídica da fiscalizada, falar da participação dos sócios na prática do ato de qual resultou a situação que constituiu os fatos geradores.

À luz do Parecer Normativo Cosit/RFB n.º 4, de 2018, a responsabilidade solidária prevista no inciso I do art. 124 do CTN não decorre da existência de mero interesse econômico dos sócios, mas sim em virtude do vínculo da pessoa, apontada como responsável, com a contribuinte do tributo e com os atos lícitos que geraram a obrigação tributária, e/ou com os atos ilícitos que, praticados por meio da contribuinte, implicaram o resultado prejudicial ao Fisco.

Mais precisamente, acerca do mencionado vínculo para com a contribuinte do tributo e para com os atos lícitos que geraram a obrigação tributária, o Parecer Normativo Cosit/RFB n.º 4, de 2018, esclarece o seguinte:

13. Voltando-se à responsabilidade solidária, o interesse comum ocorre no fato ou na relação jurídica vinculada ao fato gerador do tributo. É responsável solidário tanto quem atua de forma direta, realizando individual ou conjuntamente com outras pessoas atos que resultam na situação que constitui o fato gerador, como o que esteja em relação ativa com o ato, fato ou negócio que deu origem ao fato jurídico tributário mediante cometimento de atos ilícitos que o manipularam. Mesmo nesta última hipótese está configurada a situação que constitui o fato gerador, ainda que de forma indireta. (...)

16. Não é qualquer interesse comum que pode ensejar a aplicação do disposto no inciso I do art. 124 do CTN. O interesse deve ser no fato ou na relação jurídica relacionada ao fato jurídico tributário, como visto acima. Assim, o mero interesse econômico, sem comprovação do vínculo com o fato jurídico tributário (incluídos os atos ilícitos a ele vinculados) não pode caracterizar a responsabilização solidária, não obstante ser indício da concorrência do interesse comum daquela pessoa no cometimento do ilícito. Transcreve-se elucidativo trecho de julgado do CARF:

O interesse comum de que trata o artigo 124, inciso I, do CTN é sempre jurídico, não devendo ser confundido com "interesse econômico", "sanção", "meio de justiça" etc.

O interesse econômico, reconhecemos, até pode servir de indício para a caracterização de interesse comum, mas, isoladamente considerado, não constitui prova suficiente para aplicar a solidariedade. E também não é suficiente que a pessoa tenha tido participação furtiva como interveniente num negócio jurídico, ou mesmo que seja sócio ou administrador da empresa contribuinte, para que a solidariedade seja validamente estabelecida.

Pelo contrário, a comprovação de que o sujeito tido por solidário teve interesse jurídico, o que se faz com a demonstração cabal da relação direta e pessoal dele com a prática do ato ou atos que deram azo à relação jurídica tributária, é requisito fundamental para fins de aplicação de responsabilidade solidária.

17.2. É por isso, ainda, que se é bastante crítico à tese de que o interesse comum seria um interesse jurídico, consubstanciado no fato de as pessoas constituírem do mesmo lado de uma relação jurídica (ambos compradores ou vendedores, por exemplo), não podendo estar em lados contrapostos. Isso seria verdade numa situação normal, ou seja, na ocorrência de um negócio jurídico lícito, cuja forma representa fielmente a sua essência. A partir do momento em que essas partes se reúnem para cometimento de ilícito, é evidente que elas não estão mais em lado contrapostos, mas sim em cooperação para afetar o Fisco numa segunda relação paralela àquela constante do negócio jurídico. (...)

40. De todo o exposto, conclui-se:

(...)

b.2) o mero interesse econômico, sem comprovação do vínculo com o fato jurídico tributário (incluídos os atos ilícitos a ele vinculados) não pode caracterizar a responsabilização solidária, não obstante ser indício da concorrência do interesse comum daquela pessoa no cometimento do ilícito; (...) (grifei).

Por esta razão, considero improcedente a imputação da responsabilidade tributária solidária atribuída à ECAP EMPRESA CATARINENSE DE ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÃO LTDA (CNPJ n.º 82.955.337/0001-17) e a FERNANDO MARCONDES DE MATTOS (CPF n.º 003.463.739-72), com base no inciso I do art. 124 do CTN.

O interesse comum de que trata o artigo 124, I, não é o interesse econômico, mas sim na questão relacionada à prática do fato gerador, sendo o interesse apto a qualificar a

solidariedade é o interesse jurídico na situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária.

No ponto, foi precisa a decisão de piso ao afirmar que os ilícitos imputados foram considerados inaptos para procedência do lançamento, isso porque o fato gerador dos tributos lançados foi a própria receita bruta declarada pela Recorrente, sendo apenas incrementada pelo arbitramento do lucro, tendo em vista a condição de imprestabilidade da contabilidade para apuração do lucro.

Neste sentido, oriento meu voto para negar provimento ao Recurso de Ofício e manter a improcedência da responsabilidade tributária de ECAP Empresa Catarinense de Administração e Participação Ltda (CNPJ n.º 82.955.337/0001- 17) e Fernando Marcondes de Mattos (CPF n.º 003.463.739-72).

PRELIMINAR DE NULIDADE DO PROCEDIMENTO FISCALIZATÓRIO

Tendo resolvido a nulidade da preclusão consumativa na última sessão de julgamento, a Recorrente retorna a esse colegiado reapresentando arguição de nulidade do procedimento fiscalizatório por possível afronta a Portaria RFB n.º 1.687, de 2014, nos mesmos termos que fora apresentado por ocasião da impugnação e no primeiro recurso voluntário.

A Recorrente reitera:

O prazo do MPF em questão foi prorrogado, de acordo com as informações contidas no Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal - Fiscalização Nº 09.2.01.00-2017-00077-6, por várias vezes, mas nunca sendo dado ciência à Contribuinte das mesmas, ou seja, a recorrente apenas foi cientificada do início da fiscalização e em nenhum momento recebeu ou foi informada de prorrogações.

(...)

A prorrogação do Mandado de Procedimento Fiscal deve ser feita antes de ter escoado o seu prazo de validade, bem como deve ser cientificado o contribuinte de tal prorrogação, sob pena do procedimento fiscal ser considerado eivado de vício insanável, posto que instaurado em desacordo com as normas da legislação e de forma contrária às regras fixadas na Portaria regulamentadora, estando consubstanciada a ofensa ao disposto no Decreto nº 70.235/72

Absolutamente correta a decisão recorrida.

A jurisprudência do CARF é sólida em considerar o TDPF como mero elemento de controle da Administração Tributária, sendo que uma eventual inobservância de limites e prazos, exceto em caso de obtenção de provas ilícitas, não gera nulidade no âmbito do processo administrativo fiscal, como foi descrito no Acórdão 9101-003.253, ao reproduzir a decisão recorrida:

Das normas acima referidas [portaria da RFB nº 11.371, de 12 de dezembro de 2007] depreende-se que o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF se constitui em elemento de transparência, planejamento, limitação e controle das atividades da Administração Tributária. A eventual inobservância dos procedimentos e limites fixados por meio do MPF, salvo quando se constituir em meio ilícito para obtenção de prova, não geram nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal.

O Mandado de Procedimento Fiscal MPF, constitui-se em instrumento de controle criado pela Administração Tributária para dar segurança e transparência à relação fisco-contribuinte e que o agente fiscal indicado recebeu da Administração a incumbência para executar determinada ação. Assim, se ocorrerem problemas com a emissão, prorrogação, comunicação do MPF, não resulta inválido os atos praticados pela fiscalização.

Salvo se utilizado como meio ilícito na obtenção de provas, as irregularidades administrativas relacionadas à emissão, comunicação e prorrogação do MPF não tornam imprestáveis os documentos obtidos para respaldar o lançamento de créditos tributário. Isto se deve ao fato de que a atividade de lançamento é obrigatória e vinculada e, detectada a ocorrência da situação descrita em lei como necessária e suficiente para ensejar o fato gerador da obrigação tributária, não pode o agente fiscal deixar de efetuar o lançamento.

Salvo nos casos de ilegalidade, a validade do ato administrativo é subordinada ao autor ser titular do cargo ou função a que tenha sido atribuída a legitimação para a prática daquele ato. Assim, legitimado o AFRF para constituir o crédito tributário mediante lançamento, não há o que se falar em nulidade por vício relacionado ao MPF que se constitui em instrumento de controle da Administração.

Tem razão o recorrente ao afirmar nos termos do artigo 4º da citada Portaria há necessidade de lhe ser dado ciência da existência do MPF ou de suas prorrogações. Porém, a norma aqui referida tem sua razão de ser. O contribuinte somente está obrigado a prestar esclarecimentos ao AFRF que estiver devidamente munido de MPF. Assim, em havendo dúvidas quanto à existência ou vigência do MPF, em não constando ou não sendo possível o acesso por meio eletrônico, cabe ao auditor fiscal provar a existência deste para, só então, prosseguir formalizando exigência de documentos.

Não há dúvidas que o procedimento fiscal transcorreu absolutamente nos moldes estabelecidos pela legislação tributária e com total correção, logo, voto pela rejeição da arguição de nulidade

DA NECESSIDADE DE REALIZAÇÃO DE PERÍCIA

A recorrente alega que a realização de perícia afastaria qualquer tipo de intuito de fraude nos lançamentos contábeis, pois no seu entendimento, o arbitramento ocorreu em função de um suposto cometimento de fraude.

Ressalta que todos os documentos requeridos foram apresentados, mas não foram aproveitados em função do arbitramento, torna mais premente a necessidade de uma perícia.

Além disso, alega que *“a própria DRJ, no acórdão vergastado, reconhece que o agente fiscal deixou de realizar investigação mais acurada (sic) de fatos apontados por este como ensejadores do arbitramento do lucro”* culminando na improcedência de QUASE todos os fundamentos para o arbitramento.

Para a Recorrente, a perícia poderia demonstrar que os lançamentos considerados atípicos pela fiscalização reputá-los-ia típicos e com isso afastaria o arbitramento.

A decisão de piso indeferiu a solicitação afirmando que o juízo de relevância dos quesitos formulados compete à autoridade julgadora, concluindo que, no seu entendimento, todos os elementos já se encontram nos autos.

Tenho o entendimento de que a determinação de perícia/diligência só deve ocorrer apenas na busca de esclarecimentos para formação da convicção e nunca para produção de provas, mesmo entendendo, como sempre venho julgando, que a juntada de provas pode ocorrer em qualquer fase processual, impugnatória ou recursal, desde que levem a verdade total na solução da lide.

No presente caso, coaduno com a autoridade julgadora de primeira instância e entendo que os documentos acostados ao processo e os esclarecimentos prestados tanto pelo fisco como pelo contribuinte são suficientes para a convicção do julgador, não sendo necessária informação adicional para solução da lide.

Desta forma, nego provimento para realização de perícia.

MÉRITO

A autuação por arbitramento decorreu de uma série de eventos que, na avaliação da fiscalização, impediram o desenvolvimento regular da auditoria, restando claro ao final do procedimento a sua aplicação.

Alega a Recorrente que o arbitramento é uma medida extrema e excepcional, nesse ponto concordo, pois o fisco só deve recorrer ao arbitramento, obviamente diante das situações previstas em lei para a sua aplicação e quando identificar que a escrituração a que estava obrigado o contribuinte conter vícios, erros ou deficiências que a tornaram imprestável para determinar o lucro real.

Ao longo de sua defesa a Recorrente confessa que há erros na escrituração contábil, mas insuficientes para considerá-la imprestável para a apuração do lucro, reitera que a DRJ afastou inúmeros fundamentos usados pela fiscalização para proceder o arbitramento.

vi) Ainda que existam erros, a escrituração da recorrente não pode ser considerada imprestável, pois não há na escrituração quaisquer indicativos de fraudes ou vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para a determinação do lucro real; (fl. 8.131)

(...)

Neste ponto, a perícia é essencial para demonstrar que, se o agente fiscal tivesse buscado a verdade material ou se conduzido pela busca desta, teria verificado que os fluxos contábeis, por si reputados como atípicos, NÃO possuem atipicidade e que os meros erros contábeis existentes, que, diga-se de passagem, nenhuma empresa está isenta de tê-los, não afetam a situação patrimonial da recorrente a ponto de tornarem imprestável a escrituração desta (fl. 8.151)

De fato, deve-se relembrar que quase todos os motivos para o arbitramento foram considerados improcedente no julgamento de primeira instância, restando apenas 4 (quatro) pontos descritos no TVF (fls. 6.744/6.745) como motivo para o arbitramento, sendo transcrito o trecho em comento:

- 1) **Os fluxos contábeis atípicos** demonstram que a empresa faz habitualmente registros contábeis sem a ocorrência efetiva de um fato contábil, sem o registro adequado no histórico e sem documentação de suporte. Há um volume excessivo de estornos, o que representa “lixo” trazido para dentro da contabilidade. Tal prática viabiliza a ocultação de lançamentos fraudulentos, quer tenham estes ocorrido ou não;
- 2) **Os “relatórios do sistema”** não são documentos hábeis e idôneos para dar suporte a lançamentos contábeis, sobretudo os atípicos;
- 3) Mesmo que a empresa tenha reescriturado a contabilidade, adicionando o número da reserva nas contas de receita, a situação não melhora. **Na parte financeira**, como pagamentos, emissão e desconto de duplicatas, cartão de crédito, depósitos bancários, etc., **não é possível identificar o cliente ou o número da reserva**; e
- 4) **Não se consegue individualizar o passivo da empresa**. Os registros nas contas “Adiantamento de Clientes”, “Depósitos Bancários”, “Cartão de Crédito”, “Depósito a Identificar”, “Depósitos Identificados”, etc., não fazem menção no histórico de quem é o cliente ou o rastreamento completo do número da reserva, incluindo pagamentos. A empresa sabe exatamente quem é o cliente que pagou cada reserva, porém a informação não é transferida para a contabilidade. É impossível a auditoria do passivo nessas condições.

(Griffou-se)

Passemos então a análise desses pontos recordando a dinâmica da fiscalização.

A partir dos esclarecimentos iniciais prestados pela Recorrente em resposta ao Termo de Início de Procedimento Fiscal (fls. 2/3), foram identificados pontos onde eram necessários maiores detalhamentos, notadamente informações sobre a sistemática contábil adotada, bem como eram requisitados os documentos hábeis e idôneos que deram origem aos lançamentos.

Consolidando todas as informações coletadas, a autoridade fiscal lavrou o **Termo de Constatação nº 0001** (fls. 528/533), onde apresenta suas conclusões preliminares, sendo indicados 04 (quatro) elementos com inconsistências:

- 1 - Fluxos contábeis não justificados;
- 2 - Contas bancárias não corretamente contabilizadas;
- 3 - Exclusões do lucro real;
- 4 – Depreciação;

Diante das incorreções apontadas, foi oferecida através do **Termo de Intimação nº 0004** (fls. 534/535) a possibilidade de refazimento da escrituração contábil para os anos calendários 2013 e 2014.

Além disso, a fiscalização incluiu outras exigência, como refazer o balanço patrimonial, apresentação da documentação que deu lastro a contabilização, apresentação dos registros de forma individualizada de lançamentos a título de “*outras exclusões*”, bom como foi requisitada a memória de cálculo da depreciação e amortização.

A Recorrente refez a escrituração, contudo, após a análise, a fiscalização continuou identificando **problemas irreparáveis** que culminaram na **IMPRESTABILIDADE** da escrituração contábil para fins de apuração do lucro e o consequente lançamento de ofício com exigência de tributos.

Como relatado, a decisão de primeira instância limitou o motivo de arbitramento apenas à 4 pontos, lastrados basicamente em lançamentos contábeis com fluxo contábil caracterizado como atípico (item 1 do Termo de Constatação nº 0001), descaracterizando os demais itens como motivo para arbitramento.

Não houve a interposição de Recurso de Ofício em relação aos demais pontos.

Dos Fluxos Contábeis Atípicos

Após receber as informações contábeis e analisá-las, a autoridade fiscal identificou lançamentos contábeis considerados atípicos que foram listados no **Anexo III do Termo de Intimação nº 0001** (fls. 20/30), os quais foi requisitado esclarecimentos e apresentação de documentação que subsidiou a escrituração.

Tendo em vista o grande volume de documentos, a recorrente apresentou amostras de algumas operações, como exemplo, o lançamento de R\$ 1.174.434,47 abaixo (fl. 23)

25/04/2013	311201001	Locação de UH - MI	D	1.174.434,47	Receitas Locação de UH	1035365	100101	Hospedagem Operaci 4411/52	167.559	CONTÁBIL NORMAL
25/04/2013	112101002	Transitória a Receber	C	1.174.434,47	Receitas Locação de UH	1035365	100101	Hospedagem Operaci 4411/52	167.560	CONTÁBIL NORMAL

A documentação apresentada que supostamente subsidiara a escrituração do lançamento acima consistiu em 91 páginas do relatório do sistema informatizado de controle.

A autoridade fiscal considerou que os esclarecimentos e documentação apresentada não foram suficientes para comprovar as operações, consignando no item 1 do Termo de Constatação 0001 e devido a importância para compreensão do litígio e análise dos fatos, reproduzo o item 1 supracitado:

"1 - FLUXOS CONTÁBEIS NÃO JUSTIFICADOS

A contabilidade do contribuinte apresenta diversos fluxos contábeis atípicos e não devidamente justificados pelo contribuinte por meio de documentos.

No ano-calendário 2013, a conta sintética 311201 - SERVIÇOS MI possui créditos de R\$ 105.786.099,25 com contrapartidas a débito na conta 112101002 - Transitória a Receber. Esse é o fluxo normal da contabilidade. Porém, simultaneamente, apresenta débitos de R\$ 11.569.217,27 com contrapartidas a crédito na conta 112101002 - Transitória a Receber. Esse fluxo é atípico e somente seria justificado por estornos. Entretanto, não é normal tal montante de estornos.

Intimado a esclarecer tais lançamentos atípicos, o contribuinte apenas informou verbalmente que eram descontos concedidos a alguns hóspedes, e os únicos documentos apresentados foram "relatórios do sistema".

Tais lançamentos contábeis não contêm em seu histórico o número da nota fiscal a que se refere o serviço prestado, assim como os lançamentos de estorno. Se essa providência tivesse sido tomada, seria possível a auditoria mediante uma amostragem das notas fiscais de serviços, de modo a confrontar com o valor total lançado a crédito na conta SERVIÇOS MI e o respectivo valor do estorno, a débito na mesma conta.

Entretanto, tais informações foram suprimidas indevidamente da contabilidade, restando apenas os "relatórios do sistema", que está livre para toda a sorte de lançamentos pelos administradores da empresa, inclusive a supressão de receitas e lançamentos de estornos que não existiram de fato. Ou seja, a contabilidade apresentada ao fisco não possui os requisitos mínimos de confiabilidade e a referência obrigatória à documentação, contida no histórico do lançamento.

O mesmo procedimento indevido foi adotado com a conta 3111 - MERCADORIAS / PRODUTOS MI, com contrapartidas a crédito de R\$ 2.784.839,16 na conta 112101002 - Transitória a Receber, no **ano-calendário 2013**. O contribuinte esclareceu que se tratava de voucher concedido a proprietários de apartamentos que dava direito a descontos. Entretanto, não preencheu corretamente o

histórico de cada lançamento contábil com o número da nota fiscal emitida para viabilizar a auditoria.

Existem ainda muito mais contas com fluxos contábeis atípicos. Veja-se o corrido no ano-calendário 2013:

Débito em 112101017 - DUPLICATAS PENDENTES DE FATURAMENTO com contrapartida a crédito em 112101002 - TRANSITÓRIA A RECEBER - R\$ 47.242.598,78

Crédito em 112101017 - DUPLICATAS PENDENTES DE FATURAMENTO com contrapartida a débito em 112101002 -TRANSITÓRIA A RECEBER - R\$ 5.122.982,51

Débito em 112101017 - DUPLICATAS PENDENTES DE FATURAMENTO com contrapartida a crédito em 112101001 - DUPLICATAS A RECEBER - R\$ 1.334.991,47

Crédito em 112101017 - DUPLICATAS PENDENTES DE FATURAMENTO com contrapartida a débito em 112101001 - DUPLICATAS A RECEBER - R\$ 43.451.685,35

Débito em 112101001 - DUPLICATAS A RECEBER com contrapartida a crédito em 111201 - CONTAS CORRENTES - R\$3.529.761,63

Créditos em 112101001 - DUPLICATAS A RECEBER com contrapartida a débito em 111201 - CONTAS CORRENTES - R\$ 29.406.247,66

Débito em 112101002 - TRANSITÓRIA A RECEBER com contrapartida a crédito em 215101001 - ADIANTAMENTO DE CLIENTES - R\$ 8.951.010,49

Crédito em 112101002 - TRANSITÓRIA A RECEBER com contrapartida a débito em 215101001 - ADIANTAMENTO DE CLIENTES - R\$ 65.015.895,59

Débito em 215101001 - ADIANTAMENTO DE CLIENTES com contrapartida a crédito em 215101004 - VALORES IDENTIFICADOS - R\$ 8.861.380,22

Crédito em 215101001 - ADIANTAMENTO DE CLIENTES com contrapartida a débito em 215101004 - Valores Identificados - R\$ 3.775.777,86

Débito em 215101001 - ADIANTAMENTO DE CLIENTES com contrapartida a crédito em 215101002 - Depósito a Identificar - R\$ 3.142.684,58

Crédito em 215101001 - ADIANTAMENTO DE CLIENTES com contrapartida a débito em 215101002 - Depósito a Identificar - R\$ 40.723.258,51

Débito em 215101002 - DEPÓSITO A IDENTIFICAR com contrapartida a crédito em 215101004 - Valores Identificados - R\$ 4.581.000,00

Crédito em 215101002 - DEPÓSITO A IDENTIFICAR com contrapartida a débito em 215101004 - Valores Identificados - R\$ 6.874.671,30

Débito em 332501003 - DEPRECIAÇÃO AAP com contrapartida a crédito em 332501001 - DEPRECIAÇÕES E AMORTIZAÇÕES - R\$ 1.201.597,71

Crédito em 332501003 - DEPRECIÇÃO AAP com contrapartida a débito em 332501001 - DEPRECIÇÕES E AMORTIZAÇÕES - R\$ 1.217.124,15

No ano-calendário 2014 não foi diferente:

Débito em 311201 - SERVIÇOS MI com contrapartida a crédito em 112101002 - TRANSITÓRIA A RECEBER - R\$ 16.991.805,90

Crédito em 311201 - SERVIÇOS MI com contrapartida a débito em 112101002 - TRANSITÓRIA A RECEBER - R\$ 121.451.755,21

Débito em 3111 - MERCADORIAS / PRODUTOS MI com contrapartida a crédito em 112101002 - Transitória a Receber - R\$ 2.317.690,12

Crédito em 3111 - MERCADORIAS / PRODUTOS MI com contrapartida a débito em 112101002 - TRANSITÓRIA A RECEBER - R\$ 6.685.906,62

Débito em 112101017 - DUPLICATAS PENDENTES DE FATURAMENTO com contrapartida a crédito em 112101002 - TRANSITÓRIA A RECEBER - R\$ 54.071.931,49

Crédito em 112101017 - DUPLICATAS PENDENTES DE FATURAMENTO com contrapartida a débito em 112101002 -TRANSITÓRIA A RECEBER - R\$ 12.953.641,82

Débito em 112101017 - DUPLICATAS PENDENTES DE FATURAMENTO com contrapartida a crédito em 112101001 - DUPLICATAS A RECEBER - R\$ 1.751.990,65

Crédito em 112101017 - DUPLICATAS PENDENTES DE FATURAMENTO com contrapartida a débito em 112101001 - DUPLICATAS A RECEBER - R\$ 42.839.526,37

Débito em 112101001 - DUPLICATAS A RECEBER com contrapartida a crédito em 111201 - CONTAS CORRENTES - R\$160.319,19

Créditos em 112101001 - DUPLICATAS A RECEBER com contrapartida a débito em 111201 - CONTAS CORRENTES - R\$ 24.506.960,36

Débito em 112101002 - TRANSITÓRIA A RECEBER com contrapartida a crédito em 215101001 - Adiantamento de Clientes - R\$ 3.616.515,59

Crédito em 112101002 - TRANSITÓRIA A RECEBER com contrapartida a débito em 215101001 - Adiantamento de Clientes - R\$ 70.979.997,95

Débito em 215101001 - ADIANTAMENTO DE CLIENTES com contrapartida a crédito em 215101004 - VALORES IDENTIFICADOS - R\$ 3.210.460,75

Crédito em 215101001 - ADIANTAMENTO DE CLIENTES com contrapartida a débito em 215101004 - VALORES IDENTIFICADOS - R\$ 5.839.330,08

Débito em 215101001 - ADIANTAMENTO DE CLIENTES com contrapartida a crédito em 215101002 - DEPÓSITO A IDENTIFICAR - R\$ 1.118.635,31

Crédito em 215101001 - ADIANTAMENTO DE CLIENTES com contrapartida a débito em 215101002 - DEPÓSITO A IDENTIFICAR - R\$ 40.901.985,02

Débito em 215101002 - DEPÓSITO A IDENTIFICAR com contrapartida a crédito em 215101004 - VALORES IDENTIFICADOS - R\$ 6.850.000,00

Crédito em 215101002 - DEPÓSITO A IDENTIFICAR com contrapartida a débito em 215101004 - VALORES IDENTIFICADOS - R\$ 1.790.085,31

Débito em 332501003 - DEPRECIAÇÃO AAP com contrapartida a crédito em 332501001 - DEPRECIAÇÕES E AMORTIZAÇÕES - R\$ 1.249.360,04

Crédito em 332501003 - DEPRECIAÇÃO AAP com contrapartida a débito em 332501001 - DEPRECIAÇÕES E AMORTIZAÇÕES - R\$ 1.268.587,92 C

Como se vê, inúmeros lançamentos são feitos sem a menor razoabilidade. Por exemplo, o débito em 112101001 - DUPLICATAS A RECEBER com contrapartida a crédito em 111201 - CONTAS CORRENTES significa que está saindo dinheiro dos bancos ao mesmo tempo que aumenta o valor da duplicata a receber. Ora, o que gera uma duplicata a receber é o faturamento, e não um pagamento. Um débito em 215101004 - VALORES IDENTIFICADOS com contrapartida a crédito em 215101002 - DEPÓSITO A IDENTIFICAR significa que valores anteriormente identificados foram "desidentificados", o que não tem o menor sentido.

As informações das operações no histórico são imprescindíveis à auditoria, como nome do fornecedor ou cliente, número da nota, natureza da mercadoria, natureza da operação, etc. Na movimentação bancária, também foi suprimida a natureza da operação, se é um recebimento, pagamento, empréstimo ou transferência, origem, destino, participante e número do documento que lastreou a operação. Certamente a empresa tem o controle em seu sistema de uma conta a receber, ou uma conta a pagar, de quem é o devedor ou credor, qual o valor da dívida, qual é o documento de suporte, se é de curto ou longo prazo, pois sem isso a empresa não seria administrável. Porém, nada disso é transferido na geração do arquivo digital da contabilidade.

(...)

Nessas condições, a contabilidade não contém as informações minimamente necessárias a um procedimento de auditoria, pois, sem a identificação e a natureza de cada lançamento contábil, restringe-se a um mero conjunto de contas e de saldos, sem o conteúdo.

(...)

Por conseguinte, **reputa-se a escrituração imprestável** para a determinação do lucro real, sujeitando à empresa ao arbitramento do lucro nos ano-calendário 2013 e 2014.

Houve ainda, no ano-calendário 2013, R\$ 4.473.344,77 **creditados na conta 113101001 - ADIANTAMENTO A FORNECEDORES com contrapartida a débito na conta 112101001 - DUPLICATAS A RECEBER.** Porém, conforme o histórico das

operações e esclarecimentos prestados pelo contribuinte, tratava-se de retiradas de numerário da empresa para o sócio administrador ou efetuar pagamentos a sua ordem. Tais lançamentos incorretos alteram a situação patrimonial verdadeira da empresa, portanto não confiáveis os balanços patrimoniais apresentados.

(Griffou-se)

A autoridade fiscal entendeu que muitos lançamentos contábeis, considerados atípicos e detalhados no Termo de Constatação, provocaram a impossibilidade de determinação do lucro para fins de tributação, concluindo assim pela **IMPRESTABILIDADE** da escrituração contábil, oferecendo através do Termo de Intimação nº 0004, a possibilidade de refazer a escrituração para os anos de 2013 e 2014:

Prazo: 20 dias Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2014
1 - Refazer a escrituração dos anos-calendários 2013 e 2014 corrigindo todos os erros e falta de informações descritos no Termo de Constatação Fiscal 01, de 21/08/2017, apresentando-as em meio digital no formato do SPED. Apresentar todos os documentos que deram lastro aos lançamentos contábeis reputados atípicos, se estes forem mantidos na nova escrituração, com o devido registro no histórico de cada lançamento.

A Recorrente apresentou a nova escrituração (arquivos não paginados fls. 2.416/2.417), contudo, em nova auditoria, a fiscalização concluiu que essa nova escrituração ainda mantinha lançamentos com fluxos **contábeis atípicos** em grande volume, além do fato de que para muitos lançamentos não foram apresentados os documentos adequados para sua comprovação, permanecendo o motivo para **IMPRESTABILIDADE** e o consequente **ARBITRAMENTO** do lucro.

Os fluxos contábeis atípicos permaneceram em grande volume, tanto financeiro como em número de lançamentos, sem que fosse apresentada uma documentação adequada que desse suporte a esses lançamentos. Tudo que a empresa consegue apresentar são os “relatórios do sistema”, que não são informações seguras e confiáveis, uma vez que o sistema pode ter dados inseridos, suprimidos ou alterados a qualquer tempo. **(Griffou-se)**

A fiscalização ressalta que os lançamentos permanecem incompletos em relação ao histórico, inviabilizando a auditoria fiscal, com destaque para os inúmeros estornos sem a indicação do lançamento supostamente equivocado.

A autoridade fiscal descreveu de forma detalhada no TVF os lançamentos com fluxos contábeis considerados atípicos, em especial os lançamentos à débito nas contas de receitas: 311201 - SERVIÇOS MI (natureza credora) e na conta 3111 - MERCADORIAS/PRODUTOS MI, com contrapartidas em conta 112101002 - Transitória a Receber.

Tendo em vista a situação atípica de retorno dos autos após a não caracterização de preclusão consumativa, a Recorrente teve oportunidade de conhecer o posicionamento das autoridades julgadoras e se defender com maior precisão ao longo do processo.

Sempre dialogando com as decisões que eram proferidas ao longo do processo, observa-se que as peças de defesa foram sendo aprimoradas, com a inclusão de mais detalhes dos lançamentos considerados atípicos pela autoridade fiscal.

No último recurso voluntário (fls. 8.125/8.256) foram incluídos trechos do arquivo SPED da ECD, nos quais a Recorrente apresenta exemplos de Contabilização de Hospedagem (item 5.2.1), Exemplo Contabilização nas Contas Adiantamento de Clientes, Valores Identificados e Depósito a Identificar (item 5.2.2), bem como esclarecimentos sobre os Estornos nas Contas Contábeis Intermediárias (item 5.2.3).

Os arquivos SPED (arquivos não paginados – fls. 2.416 e 2.417 – 2014 e 2013 respectivamente) foram importados para o programa gerador da ECD (versão 10.2.2), através do qual este julgador pode analisar efetivamente os lançamentos sob suspeita.

O plano de contas possui 9.522 páginas, confirmando um dos principais argumentos da Recorrente de que a sua escrituração contábil era atípica, necessitando de vários lançamentos preliminares antes da caracterização da receita, provocando, em certo grau, o grande número de estornos

Os exemplos relacionados aos estornos, apresentados na peça recursiva, demonstram efetivamente que o número da reserva (**sigla RSV**) constava no lançamento contábil, sendo que a informação foi comprovada na análise no programa gerador da ECD, bem como no arquivo SPED, através de outros lançamentos em situação semelhante.

Essa caracterização da identificação do número da reserva situação foi insistentemente alegada pela Recorrente, pois com essa informação a autoridade fiscal poderia rastrear os registros e efetuar a auditoria da forma mais apropriada, sem necessidade de recorrer ao arbitramento pela imprestabilidade da escrituração.

Segue abaixo o exemplo apresentado pela Recorrente em relação aos estorno de lançamentos à débito na conta 215101001- ADIANTAMENTO DE CLIENTES com contrapartida a crédito na conta 215101004 – VALORES IDENTIFICADOS.

4) **R\$ 331.389,50 RSV 7264259/1450227** (fl. 4476) - Reserva nº 7264259, cujo referido estorno indicado no SPED CONTÁBIL 2013, a leitura é:

FATO 1 – Lançamento apropriado na conta 215101004 - Valores Identificados e a crédito 215101001 - Adiantamentos de Clientes;

FATO 2 – Estorno para correção do lançamento apropriado de forma equivocada no FATO 1;

FATO 3 – Adequação da operação com registro contábil correto a débito 215101001- Adiantamentos de Clientes e a crédito na conta 215101004- Valores Identificados.

Fato	Histórico - SPED CONTÁBIL 2013						Nº Linha
1	1250	215101004	331389,5	D	1259199/298	RSV 7264259/1450227 VLR RESERVADO NF.	1384985
1	1250	215101001	331389,5	C	1259199/298	RSV 7264259/1450227 VLR RESERVADO NF.	1384986
2	1250	215101001	331389,5	D	1259199/848	RSV 7264259/1450227 VLR RESERVADO NF. (Estorno)	1386053
2	1250	215101004	331389,5	C	1259199/848	RSV 7264259/1450227 VLR RESERVADO NF. (Estorno)	1386054
3	1250	215101001	331389,5	D	1259199/300	RSV 7264259/1475862 IDENT ABERTO NF.	1384989
3	1250	215101004	331389,5	C	1259199/300	RSV 7264259/1475862 IDENT ABERTO NF.	1384990

Importante destacar, que todos os lançamentos possuem o MESMO número de Reserva (RSV), demonstrando seu vínculo e possibilitando sua rastreabilidade.

Observa-se o **campo RSV**, bem como uma sequência lógica contábil efetivamente razoável.

Além do exemplo acima, a Recorrente ainda apresentou outras situações como *check out*/saída antecipada, cancelamento de reserva, operadoras de trismo com pacotes fechados, que provocaram fatos contábeis passíveis de muitos lançamentos, bem como a possibilidade de estorno.

Corroborando com a alegação de atipicidade da escrituração, a Recorrente detalha a **“Operação Bancorbrás”** (fl. 8.204/8.212) responsável por lançamentos contábeis em valores elevados com registros nas conta ADIANTAMENTO DE CLIENTES, sendo, posteriormente, transferidos para a conta VALORES IDENTIFICADOS.

A Recorrente resume suas alegações no seguinte trecho do recurso:

O que quer provar a contribuinte com a demonstração de vários exemplos, é que sua contabilidade não é imprestável, pode até conter erros, os quais não justificam a utilização do art. 530, I, II e III do RIR/99, uma vez que tais erros não consubstanciam a imprestabilidade contábil, nem são indícios de fraude, bem como que com a documentação e informações, apresentadas à fiscalização, era perfeitamente factível a realização do trabalho fiscal, este consubstanciado na busca da verdade material dos fatos e não na prerrogativa de fazer vistas grossas a dados e informações sob a pecha de se escusar dada a utilização do arbitramento. **(Griffou-se)**

E complementa:

Ora, em vista da própria confirmação dada pelo Acórdão da DRJ, observa-se que o caso não está relacionado à omissão de receita e sim à mera apuração do lucro real, pois veja-se que a DRJ afasta as conjecturas da fiscalização quanto à omissão de receitas, mesmo porque se esta tivesse ocorrido, não seria o arbitramento do lucro o resultado da autuação.

Diante de tudo exposto, entendo que assiste razão a Recorrente.

O arbitramento tem entendimento sedimentado na jurisprudência deste Conselho como uma medida extrema, notadamente pelo uso da expressão “IMPRESTÁVEL” no art. 530 do RIR/99 (vigente à época), para justificar o arbitramento.

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

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

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

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

b) determinar o lucro real;

III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527;

(Griffou-se)

Desta forma, não é qualquer erro ou falha na escrituração que provoca o arbitramento, ou seja, a escrituração deve estar eivada de vícios que efetivamente impossibilite a apuração do Lucro Real pela autoridade autuante.

A Recorrente conseguiu ao longo do processo, demonstrar que os 04 (quatro) fatos que permaneceram após a decisão de primeira instância como motivos para o arbitramento não se sustentavam, resumidos abaixo:

- 1) Os fluxos contábeis atípicos
- 2) Os “relatórios do sistema”;
- 3) Parte financeira – não é possível identificar o cliente ou o número da reserva,
- 4) Não se consegue individualizar o passivo da empresa através da contas: *"Adiantamento de Clientes", "Depósitos Bancários", "Cartão de Crédito", "Depósito a Identificar", "Depósitos Identificados"*.

O item 1 trata dos fluxos contábeis considerados atípicos, que na verdade consiste de um compilado de todos os fatos apurados na fiscalização que culminaram na imprestabilidade da escrita contábil, sendo que no meu entendimento todos foram esclarecidos, mesmo que houvesse a identificação de algum erro.

No item 2, a autoridade julgadora de primeira instância conclui que a idoneidade do sistema contábil é irrelevante, pois não dispensa a Recorrente da obrigação de manter em boa ordem os documentos e papéis relativos a sua escrituração, bem como apresenta-los conforme a exigência.

Nesse ponto, convém ressaltar que na peça recursiva a Recorrente afirma que os relatórios do SPED contábil, bem como relatórios auxiliares foram acostados ao processo:

Para além disso, nos próprios destaques realizados pelo Sr. Agente Fiscal através dos relatórios do SPED contábil da recorrente juntados por este nas folhas 2464 a 6664 (mais de 4000 páginas de relatório), é patente a existência em todos os lançamentos de históricos contábeis com contêm informações suficientes ao rastreamento de qualquer valor, a saber especialmente pelo número de reserva (RVS) ou nome de cliente ou número da conta de hóspede ou dados integrais da operação realizada.

Ainda, os próprios relatórios auxiliares da contabilidade apresentados à fiscalização, por exemplo aqueles juntados às folhas 205 a 296, são, SIM,

documentos hábeis e idôneos para dar suporte aos lançamentos contábeis, uma vez que estes corroboram a veracidade dos lançamentos, ressaltando que em nenhum momento há registro contábil sem a ocorrência efetiva de um fato contábil

A análise da documentação não deixa dúvida de que era possível para a autoridade fiscal aprofundar a investigação, intimando quantas vezes fosse necessário para apuração da verdade.

Além disso, a Recorrente alega que a escrituração contábil 2014 foi chancelada por auditores independentes, que emitiram opinião favorável sobre a adequação da contabilidade da recorrente às práticas contábeis adotadas no país, contudo a autoridade fiscal ignorou esse fato.

OPINIÃO COM RESSALVA SOBRE AS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

Em nossa opinião, exceto pelos efeitos dos assuntos descritos no parágrafo Base para Opinião com Ressalva sobre as Demonstrações Contábeis, as demonstrações contábeis acima referidas apresentam adequadamente, em todos os aspectos relevantes, a posição patrimonial e financeira do COSTÃO DO SANTINHO TURISMO E LAZER LTDA., em 31 de dezembro de 2014, o desempenho de suas operações e os seus fluxos de caixa para o exercício findo naquela data, de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil.

Bastante razoável então presumir e concluir, diante do parecer dos auditores independentes relativo ao exercício em questão, que a contabilidade do contribuinte estava minimamente apta para utilização pela fiscalização.

No item 3, os trechos dos arquivos SPED, juntamente com a análise através do sistema gerador da ECD permitiu concluir que era possível a autoridade fiscal, rastrear os lançamentos nos quais houvesse suspeita, bem como em relação a parte financeira, a Recorrente obteve êxito nos esclarecimentos sobre três ingressos de R\$ 14.049,00 nem conta bancária.

Para o item 4, a DRJ alega pouco razoabilidade na contabilização dos valores de "*Adiantamento de Clientes*", conforme trecho abaixo:

Dado este quadro, a meu sentir, **já não soa razoável** que a contribuinte transfira os valores lançados na conta de "*Adiantamento de Clientes*" para uma conta intermediária do passivo ("*Valores Identificados*") quando a reserva é apenas reagendada, o valor depositado continua de posse da empresa e, por outro lado, continua sendo "*utilizado*" pelo hóspede como um adiantamento feito em virtude de uma futura hospedagem. **(Griffou-se)**

No meu entender, os esclarecimentos, documentos, e exemplos apresentados pela Recorrente, bem como a ausência de pressupostos investigativos que tivessem o condão de descaracterizar a escrituração contábil nos anos calendário de 2013 e 2014, sendo dessa forma incabível a apuração do lucro sob a forma arbitrada.

Diante desta conclusão favorável ao Recorrente, resta prejudicada a análise dos demais argumentos apresentados no recurso.

Conclusão

Ante o exposto, conduzo meu voto no sentido de conhecer os recursos para:

- I) REJEITAR a preliminar suscitada;
- II) NEGAR PROVIMENTO ao Recurso de Ofício; e
- III) DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário da Recorrente.

Assinado Digitalmente

Fernando Augusto Carvalho de Souza