



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11516.723259/2014-42
ACÓRDÃO	1101-002.298 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	27 de julho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CARBOL INDUSTRIA E COMERCIO DE REBOQUES LTDA - ME
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2010, 2011

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO LEGAL.

Caracteriza-se como omissão de receita os depósitos bancários em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

OMISSÃO DE RECEITAS. APURAÇÃO COM BASE EM MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA. QUEBRA DO SIGILO FISCAL. OBSERVÂNCIA REQUISITOS LEGAIS. POSSIBILIDADE.

Na esteira dos preceitos inscritos na Lei Complementar nº 105/2001, regulamentada pelo Decreto nº 3.724/2001, cabível o lançamento escorado em movimentação bancária do contribuinte fornecida pelas instituições financeiras, uma vez observados o regramento específico, o qual estabelece, dentro outros requisitos, a necessidade de procedimento fiscal instaurado, a prévia intimação do contribuinte para apresentação dos extratos bancários e, bem assim, a elaboração de Relatório Circunstanciado para fins de emissão de Requisição de Movimentação Financeira – RMF, o que se vislumbra na hipótese dos autos.

IRPJ. OMISSÃO DE RECEITA. APURAÇÃO POR ARBITRAMENTO. ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL IMPRESTÁVEL. CABIMENTO. LANÇAMENTO. PROCEDÊNCIA.

Na esteira dos preceitos contidos no artigo 530, inciso II, do Regulamento do Imposto de Renda – RIR, aprovado pelo Decreto nº 3.000/1999, aplicável a apuração do crédito tributário por aferição indireta/arbitramento na hipótese de deficiência na escrituração contábil,

a tornando imprestável, não refletindo o movimento real de suas operações, receitas, impondo à fiscalização lançar o débito que imputar devido, invertendo-se o ônus da prova ao contribuinte.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2010, 2011

PAF. APRECIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO. IMPOSSIBILIDADE.

Nos termos dos artigos 98 e 123, e parágrafos, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, c/c a Súmula nº 2, às instâncias administrativas não compete apreciar questões de ilegalidade ou de inconstitucionalidade, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente, por extrapolar os limites de sua competência.

LANÇAMENTOS DECORRENTES.

O decidido para o lançamento matriz de IRPJ estende-se às autuações que com ele compartilham os mesmos fundamentos de fato e de direito, sobretudo inexistindo razão de ordem jurídica que lhes recomende tratamento diverso, em face do nexo de causa e efeito que os vincula.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira – Relator

Assinado Digitalmente

Efigênio de Freitas Junior – Presidente

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

RELATÓRIO

CARBOL INDUSTRIA E COMERCIO DE REBOQUES LTDA - ME, contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já devidamente qualificada nos autos do processo administrativo em epígrafe, teve contra si lavrados Autos de Infração, exigindo-lhe crédito tributário concernente ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, decorrentes da constatação de omissão de receitas da atividade, apuradas por arbitramento, bem como caracterizada pela movimentação bancária de origem não comprovada, com atribuição de responsabilidade solidária ao sócio administrador, em relação aos anos-calendário 2010 e 2011, conforme peça inaugural do feito, às e-fls. 939/1.014, Termo de Verificação Fiscal, de e-fls. 1.015/1.023, e demais documentos que instruem o processo, como segue:

“[...]

Razão do arbitramento no(s) período(s): 12/2011

Arbitramento do lucro que se faz tendo em vista que a escrituração mantida pelo contribuinte contém vícios, erros ou deficiências que a tornam imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária.

Enquadramento Legal:

Fatos geradores ocorridos a partir de 01/04/1999:

Art. 530, inciso II - a do RIR/99.

0001 OMISSÃO DE RECEITA DA ATIVIDADE

RECEITA BRUTA MENSAL DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS EM GERAL

O contribuinte não emitiu as notas fiscais referentes a serviços gerais que prestou, caracterizando omissão de receitas da atividade, conforme relatório fiscal em anexo.

[...]

0002 OMISSÃO DE RECEITA DA ATIVIDADE

OUTRAS RECEITAS DA ATIVIDADE

Arbitramento do lucro realizado com base na receita bruta de outras receitas da atividade, conforme relatório fiscal em anexo

[...]

0003 OMISSÃO DE RECEITA POR PRESUNÇÃO LEGAL

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

Valores creditados em contas de depósito ou de investimento mantidas junto a instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme relatório fiscal em anexo.

[...]"

Após regular processamento, a contribuinte foi cientificada dos Autos de Infração em 04/11/2014 (e-fl. 1.026) e, juntamente com o solidário, Sr. André Roberto Buerger, interpôs impugnação, de e-fls. 1.028/1.048, a qual fora julgada procedente em parte pela 6ª Turma da DRJ 07 no Rio de Janeiro/RJ, o fazendo sob a égide dos fundamentos inseridos no Acórdão nº 107-003.181, de 29 de outubro de 2020, de e-fls. 1.085/1.106, com a seguinte ementa:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2010, 2011

ARBITRAMENTO DO LUCRO. CABIMENTO. CONTAS BANCÁRIAS MANTIDAS À MARGEM DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL.

Cabe o arbitramento do lucro da pessoa jurídica quando a escrituração a que estiver obrigada revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária. A falta de escrituração das três contas bancárias da empresa revela a imprestabilidade da escrita contábil.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. BASE DE CÁLCULO. OMISSÃO DE RECEITAS.

Na hipótese de apuração pelo Fisco de omissão de receitas, cabe a sua inclusão na base de cálculo para apuração do lucro arbitrado.

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Caracterizam receitas omitidas os valores creditados em conta de depósito mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos.

REVENDA DE VEÍCULOS. CONCEITO DE VEÍCULO USADO. BASE DE CÁLCULO PARA APURAÇÃO DO IMPOSTO

Para efeitos tributários, somente a venda de veículos usados, adquiridos para revenda ou recebidos como parte do preço da venda de veículos novos ou usados, realizada por pessoas jurídicas que tenham como objeto social, declarado em seus atos constitutivos, a compra e a venda de veículos automotores, pode ser equiparada a operações de consignação. A regra de determinação da base de cálculo que considera a diferença entre o valor pelo qual o veículo usado houver sido alienado e o seu custo de aquisição (IN SRF nº 152/1998) não pode ser utilizada na hipótese de venda de veículos novos. A expressão “usado” é aplicada para aquilo que teve algum uso, ou seja, a aplicação do veículo em uma finalidade diversa da venda do mesmo. As transferências secundárias, ocorridas após a primeira transferência da fábrica para uma concessionária, não permitem que esse automóvel seja considerado usado na hipótese do veículo estar sendo transferido com o objetivo de venda (Solução de Consulta Cosit nº 204, de 2017).

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DE DISPOSITIVO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA NA ESFERA ADMINISTRATIVA

Falta competência à autoridade administrativa para se pronunciar a respeito da conformidade de lei - validamente editada pelo Poder Legislativo - e de atos normativos infralegais com os preceitos da Constituição, que atribui esta função ao Poder Judiciário. A alegação de inconstitucionalidade ou ilegalidade de dispositivo da legislação tributária não se revela passível de exame pela autoridade julgadora na esfera administrativa.

MULTA DE OFÍCIO DE 75%. LEGALIDADE

Nos lançamentos de ofício, o tributo exigido deve ser acompanhado da multa de ofício de 75%, nos termos da legislação fiscal, à qual a autoridade administrativa se encontra plenamente vinculada, não podendo deixar de aplicá-la.

JUROS DE MORA SOBRE TRIBUTO E MULTA DE OFÍCIO. TAXA SELIC. INCIDÊNCIA

O crédito tributário - quer se refira a tributo quer seja relativo à multa - quando não é pago no respectivo vencimento, está sujeito à incidência de juros de mora, calculados à taxa Selic até o mês anterior ao pagamento, e de um por cento no mês do pagamento, nos termos da legislação tributária.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. ART. 135 DO CTN. DESCABIMENTO

Para imputação ao sócio administrador da responsabilidade solidária, prevista no art. 135, inc. III, do CTN, deve ficar comprovada, no âmbito da atuação dele, a existência de “atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos”. Na falta de tal comprovação, revela-se indevida a imputação de responsabilidade solidária ao sócio-administrador nos termos deste dispositivo.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano-calendário: 2010, 2011

LANÇAMENTOS DECORRENTES. CSLL, PIS, COFINS.

Subsistindo o lançamento principal, igual sorte colhem os lançamentos que tenham sido formalizados por mera decorrência dos fatos que motivaram aquela atuação, na medida que inexistem outros fatos ou argumentos novos a ensejarem conclusões diversas.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido”

A autoridade julgadora de primeira instância achou por bem decretar a procedência parcial da impugnação, afastando a responsabilidade solidária atribuída ao sócio da autuada, por entender que não se fizeram presentes os pressupostos legais para aludida responsabilização.

Irresignada, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário, de e-fls. 1.120/1.132, procurando demonstrar a insubsistência do Acórdão recorrido, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

No mérito, após substancial relato das fases e fatos que permeiam a demanda, insurge-se contra a exigência fiscal consubstanciada na peça vestibular do feito, aduzindo para tanto que as conclusões fiscais não representam a realidade dos fatos, consoante restou devidamente demonstrado no decorrer da ação fiscal e, bem assim, com os documentos trazidos à colação na defesa inaugural, os quais não foram analisados com a profundidade que o caso exige.

Contrapõe-se ao lançamento escorado em procedimento de arbitramento, utilizado para fins de apuração do crédito tributário, por entender que não se fizeram presentes os pressupostos legais para tanto, mormente considerando que autoridade fiscal possuía elementos suficientes para identificar toda movimentação financeira e, por conseguinte, o lucro da contribuinte.

Em defesa de sua pretensão, assevera que *a empresa nunca teve como intenção dificultar ou retardar a ação fiscal, muito pelo contrário, tanto que não negou qualquer informação às autoridades fiscais.*

Acrescenta que em momento algum a Fiscalização desconsiderou a escrita comercial/fiscal da RECORRENTE, apenas indica que delas não constam informações de contas bancárias; todavia, dispunha o Fisco de toda a documentação necessária para aferição do lucro da empresa, vez que além dos livros fiscais, detinha em sua posse todos os extratos bancários das contas correntes mantidas pela empresa.

Defende que *meras irregularidades de escrituração das contas bancárias mantidas pela empresa, quando existente ampla documentação (extratos) da movimentação financeira da RECORRENTE no período fiscalizado, não é argumento suficiente a autorizar o arbitramento do lucro auferido pela contribuinte no período fiscalizado.*

Relativamente à aquisição de dois veículos (motocicleta marca Kawasaki/Ninja, zero KM em 17/06/2010 e um automóvel Mercedes Benz, zero Km, em 29/07/2010), os quais foram considerados novos pela fiscalização, pretende seja afastada a exigência fiscal imputada, sob a alegação de que os adquiriu com a finalidade precípua de revenda, não se tratando de veículos novos, razão pela qual a tributação procedida pela contribuinte se encontra em conformidade com a legislação de regência, *vez que realizando operação com veículo usado, ofertou a tributação a diferença entre o custo de aquisição e o valor da venda, conforme determina a Lei n. 9.716/98, em seu artigo 5º e o artigo 2º da IN n. 152/98.*

No que tange à tributação da movimentação bancária de origem pretensamente não comprovada, ressalta a existência de transferências realizadas pelos sócios da autuada, não havendo qualquer impeditivo legal para esse procedimento para fins de cobrir despesas extraordinárias da empresa, restando clara, assim, a origem dos depósitos.

Aduz que esses valores creditados pelos sócios, foram devolvidos pela empresa aos sócios, como se verifica, a título de exemplo, dos valores creditados no Banco Bradesco em 27/09/2010, no montante de R\$ 4.200,00. Analisando o extrato do período, fácil constatar que a empresa efetuou a devolução desses valores, haja vista a realização de duas transferências ao sócio, em 04/10/2010 e 15/10/2010, no momento de R\$ 2.100,00 cada.

Opõe-se, ainda, à multa aplicada, por considerá-la confiscatória e abusiva, sendo, por conseguinte, ilegal e/ou inconstitucional, especialmente por malferir os princípios da razoabilidade e proporcionalidade, consoante jurisprudência dos Tribunais Superiores colacionada à peça recursal.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do Recurso Voluntário, impondo a reforma do *decisum* ora atacado, nos termos encimados, rechaçando totalmente a exigência fiscal.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira**, Relator.

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso voluntário e passo ao exame das alegações recursais.

Consoante se positiva dos autos, em face da contribuinte fora lavrado o presente lançamento, exigindo-lhe crédito tributário concernente ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, decorrentes da constatação de omissão de receitas da atividade, apuradas por arbitramento, bem como caracterizada pela movimentação bancária de origem não comprovada, com atribuição de responsabilidade solidária ao sócio administrador, em relação aos anos-calendário 2010 e 2011, conforme peça inaugural do feito, às e-fls. 939/1.014, Termo de Verificação Fiscal, de e-fls. 1.015/1.023, e demais documentos que instruem o processo, como segue:

“[...]”

Razão do arbitramento no(s) período(s): 12/2011

Arbitramento do lucro que se faz tendo em vista que a escrituração mantida pelo contribuinte contém vícios, erros ou deficiências que a tornam imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária.

Enquadramento Legal:

Fatos geradores ocorridos a partir de 01/04/1999:

Art. 530, inciso II - a do RIR/99.

0001 OMISSÃO DE RECEITA DA ATIVIDADE

RECEITA BRUTA MENSAL DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS EM GERAL

O contribuinte não emitiu as notas fiscais referentes a serviços gerais que prestou, caracterizando omissão de receitas da atividade, conforme relatório fiscal em anexo.

[...]

0002 OMISSÃO DE RECEITA DA ATIVIDADE**OUTRAS RECEITAS DA ATIVIDADE**

Arbitramento do lucro realizado com base na receita bruta de outras receitas da atividade, conforme relatório fiscal em anexo

[...]

0003 OMISSÃO DE RECEITA POR PRESUNÇÃO LEGAL**DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA**

Valores creditados em contas de depósito ou de investimento mantidas junto a instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme relatório fiscal em anexo.

[...]”

Inconformada com a exigência fiscal consubstanciada na peça vestibular do feito, a contribuinte, juntamente com o responsável solidário, interpôs impugnação, a qual fora julgada procedente em parte pelo Acórdão recorrido, afastando a responsabilização do sócio da autuada, e, posteriormente, recurso voluntário a este Tribunal, repisando basicamente as razões de defesa, escorando sua pretensão nas razões de fato e de direito que passamos a contemplar.

No mérito, pretende a contribuinte a reforma da decisão recorrida, a qual manteve a exigência fiscal em sua plenitude, insurgindo-se, em suma, contra o arbitramento procedido pela fiscalização ao apurar o crédito tributário e, bem assim, confrontando alguns valores que foram creditados à recorrente pelos sócios, com a finalidade de cobrir despesas extraordinárias, os quais não seriam, assim, de origem não comprovada, de maneira a justificar a tributação levada a efeito.

Neste contexto, vamos separar as duas matérias, com o fito de melhor aclarar a demanda e facilitar, portanto, o deslinde da controvérsia.

DO ARBITRAMENTO

A fiscalização, ao lançar mão do arbitramento, para fins de apuração da receita omitida pela contribuinte, escorou o procedimento nos seguintes fatos, constantes do Termo de Verificação Fiscal:

“[...]

5- ARBITRAMENTO DO LUCRO

A empresa apresentou à fiscalização sua escrita comercial sem no entanto registrar a sua movimentação bancária, isto é, sua escrituração que deveria abranger a totalidade das suas operações, não o fez. As contas correntes mantidas pela em presa não estão registradas na escrituração comercial (BALANÇO) e a existência de conta bancária mantida à margem dos registros, autoriza o arbitramento dos lucros da pessoa jurídica.

modo, a opção pelo arbitramento do lucro foi a única saída que restou à fiscalização e está perfeitamente justificada pela apresentação da escrituração comercial sem identificação da movimentação bancária haja vista o disposto no art. 47, inciso III da Lei nº 8.981/95, que assim dispõe:

“Art. 47 da lei 8.981/95 O lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando: II - a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraude ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para: a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou

Assim sendo, compuseram a base de cálculo utilizada para apuração do lucro arbitrado as receitas detalhadas nas alíneas a, b, c e d precedentes, considerado os tributos declarados em DCTF.

Utilizando as citadas bases de cálculo, providenciei a alimentação do sistema eletrônico de emissão dos Autos de Infração o qual produziu o “DEMONSTRATIVO CONSOLIDADO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO DO PROCESSO”, os “Autos de Infração”, o “DEMONSTRATIVO DE RESPONSÁVEIS TRIBUTÁRIOS”, a “DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL”, o “DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO” e o “DEMONSTRATIVO DE MULTA E JUROS DE MORA” para cada um dos tributos.

[...]”

Por sua vez, a contribuinte, em sede de impugnação, sinteticamente, contrapõe-se ao arbitramento adotado pela fiscalização, suscitando que não deixou de prestar qualquer esclarecimento solicitado e que a sua escrituração contábil era suficientemente capaz de identificar suas movimentações financeiras e, portanto, o lucro, inexistindo razão, assim, ao arbitramento conduzido, alegações que foram refutadas pelo julgador recorrido, nos seguintes termos:

“[...]

Na dicção do art. 527 do RIR/1999, vigente à época dos fatos geradores, a pessoa jurídica que opta pelo regime de tributação com base no lucro presumido deve manter escrituração contábil nos termos da legislação comercial, com os documentos que a embasam. O parágrafo único do referido dispositivo dispensa a escrituração contábil se a pessoa jurídica, no decorrer do ano-calendário, mantiver Livro Caixa, no qual deverá estar escriturada toda a movimentação financeira, inclusive bancária. Como sabemos, essa dispensa é apenas para fins

fiscais, uma vez que o art. 1.179 do Código Civil prevê a obrigatoriedade de o empresário e a sociedade empresária manterem contabilidade.

O art. 530, inc. II, alínea “a”, do RIR/1999, que fundamenta o arbitramento assim dispõe:

[...]

Evidentemente, a existência na escrituração a que estiver obrigado o contribuinte de vícios, erros, ou mesmo evidentes indícios de fraudes, não enseja, por si só, o arbitramento do lucro com base no inciso II do artigo 530 do RIR de 1999. É necessário que os vícios, deficiências etc. tornem a escrituração imprestável para identificar com segurança a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária.

Aliás, a jurisprudência administrativa vai no sentido de que o arbitramento é medida excepcional e só deve ser adotado como último recurso da Fiscalização para apuração do quantum devido. Nesse sentido, meros erros em lançamentos contábeis ou simples omissões na escrituração são insuficientes para ensejar o arbitramento do lucro.

No caso dos autos, não se trata de simples erros ou de algumas omissões nos registros contábeis nem apenas de mera omissão de receitas, mas sim da falta de escrituração das três contas bancárias da empresa, com expressiva movimentação em comparação às receitas oferecidas à tributação, revelando a imprestabilidade da contabilidade para fins de apuração de resultado fiscal, em desacordo com a forma estabelecida pelas leis comerciais e fiscais.

Vale lembrar que o arbitramento de lucros não é uma penalidade, sendo, na verdade, uma modalidade de tributação que deve ser levada a efeito na impossibilidade de apuração do lucro real ou do lucro presumido. No lançamento de ofício, se presentes as condições para o arbitramento, ele é impositivo e não facultativo.

O arbitramento do lucro, quando configurada qualquer das hipóteses previstas em lei, é o meio de que deve se valer o Fisco para apurar o lucro tributável, quando não se revela possível sua apuração confiável por outros meios, ante a imprestabilidade da escrituração a que se encontrava sujeita a contribuinte, como no presente caso.

Caso a Fiscalização não tivesse adotado o arbitramento de ofício e tivesse procedido ao lançamento sob o regime do lucro presumido, provavelmente a impugnante também contestaria o procedimento fiscal, pleiteando, sob outras razões, a sua insubsistência, alegando que o fato apurado se submeteria à hipótese para o arbitramento de ofício, prevista no artigo 530 do RIR de 1999.

Ademais, a Fiscalização, ao deixar evidenciado seu entendimento sobre a impossibilidade de apuração do IRPJ e da CSLL pelo regime de tributação do lucro presumido, demonstrou como apurou as bases de cálculo e os

correspondentes tributos englobados na ação fiscal, levando em consideração os dados da escrituração da contribuinte, bem como das declarações e demonstrativos transmitidos à RFB, para, a partir deles, efetuar os lançamentos. No Relatório Fiscal constam a narração das intimações efetuadas à fiscalizada, a manifestação acerca das intimações, a metodologia ou critério adotado na apuração dos valores considerados nas bases de cálculo dos tributos e a indicação das fontes dos dados.

Confirma-se, de forma inquestionável, que a contabilidade apresentada pela impugnante não atendia aos requisitos especificados na forma das leis comerciais e fiscais, uma vez que as três contas bancárias movimentadas pela empresa não se apresentavam escrituradas.

Portanto, em face da legislação em vigor, resta provada a imprestabilidade da escrituração para “identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária”, ou seja, resta provada a subsunção dos fatos apurados pela Fiscalização à hipótese prevista no art. 530, inc. II, alínea “a”, do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999, vigente à época dos fatos geradores. Deste modo, a imputação fiscal só poderia se sustentar sob as regras do lucro arbitrado. Ou seja, o único procedimento aplicável que se coaduna com a legislação tributária em vigor era o arbitramento dos lucros, revelando-se correto o procedimento fiscal nesse sentido.

Permitir a interpretação de que a ausência total de escrituração da movimentação bancária não importaria a adoção do arbitramento, optando pela simples adição das receitas apuradas de ofício à base de cálculo do lucro presumido até então apurado representaria contrariedade aos preceitos do já citado art. 530, inc. II, alínea “a”, do RIR/1999.

Vale assinalar ainda que, ao contrário do entendimento dos impugnantes, o procedimento fiscal que se consubstanciou no arbitramento do lucro, não contrariou o disposto no art. 148 do Código Tributário Nacional. Durante a ação fiscal, o representante da empresa teve a oportunidade de apresentar, não apenas os documentos necessários à auditoria fiscal, mas também os esclarecimentos que entendesse necessários, tendo sido concedido prazo razoável para entrega dos documentos e esclarecimentos.

Os impugnantes tiveram a oportunidade de apresentar novos esclarecimentos e provas, por ocasião da apresentação da impugnação aos lançamentos – que atendem integralmente aos preceitos de ordem pública expressos no art. 142 do CTN – e se contrapor livremente ao arbitramento, no âmbito de processo regular.

Revela-se correta, portanto, a adoção pela Fiscalização do arbitramento do lucro dos anos-calendário de 2010 e 2011.

[...]”

Em sede de recurso voluntário, repisa a contribuinte a tese aventada na defesa inaugural, no sentido de que não se fizeram presentes os pressupostos legais do arbitramento, mormente considerando que autoridade fiscal possuía elementos suficientes para identificar toda movimentação financeira e, por conseguinte, o lucro da contribuinte.

A fazer prevalecer seu entendimento, assevera que *a empresa nunca teve como intenção dificultar ou retardar a ação fiscal, muito pelo contrário, tanto que não negou qualquer informação às autoridades fiscais.*

Acrescenta que em momento algum a Fiscalização desconsiderou a escrita comercial/fiscal da RECORRENTE, apenas indica que delas não constam informações de contas bancárias; todavia, dispunha o Fisco de toda a documentação necessária para aferição do lucro da empresa, vez que além dos livros fiscais, detinha em sua posse todos os extratos bancários das contas correntes mantidas pela empresa.

Defende que *meras irregularidades de escrituração das contas bancárias mantidas pela empresa, quando existente ampla documentação (extratos) da movimentação financeira da RECORRENTE no período fiscalizado, não é argumento suficiente a autorizar o arbitramento do lucro auferido pela contribuinte no período fiscalizado.*

Em que pesem as substanciosas razões ofertadas pela contribuinte, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Do exame dos elementos que instruem o processo, conclui-se que o lançamento, corroborado pela decisão recorrida, apresenta-se incensurável, devendo ser mantido em sua plenitude.

Como é de conhecimento daqueles que lidam com o direito tributário, é obrigação dos contribuintes a manutenção da escrita contábil de forma regular, de modo a fazer prova contra ou a seu favor. Na hipótese de não refletir o movimento real de suas operações, receitas, etc, ou quando o contribuinte deixar de apresentar os documentos solicitados, os quais seriam capazes de demonstrar a perfeita base de cálculo ou comprovar o recolhimento dos tributos fiscalizados, a autoridade fazendária dispõe de instrumentos excepcionais, arbitramento, por exemplo, para lançar os tributos devidos, atividade esta vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade, como se vislumbra no caso sub examine.

É o que se constata nos autos, consoante se infere dos fatos descritos pela fiscalização no bojo do Auto de Infração, mormente considerando que a contribuinte deixou de escriturar a movimentação de suas 03 (três) contas bancárias, o que ensejou a tributação minorada de suas receitas, fato incontroverso, que representa a perfeita subsunção do fato à norma abaixo transcrita.

Dessa forma, *in casu*, não restou outra alternativa ao fiscal autuante senão promover o lançamento por aferição indireta/arbitramento, agindo da melhor forma, com estrita observância da legislação de regência, mormente com relação ao artigo 530, II, alínea “a”, do RIR/99, que assim preceitua:

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

art. 1º):

[...]

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

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

(...);”

Conforme se depreende do dispositivo legal encimado, bem como dos elementos constantes dos autos, de fato, o presente lançamento decorre de presunção. No entanto, trata-se de presunção legal – júris, que desdobra-se, ensinam os doutrinadores, em presunções "*juris et de jure*" e "*juris tantum*". As primeiras não admitem prova em contrário são verdades indiscutíveis por força de lei.

Por sua vez, as presunções "*juris tantum*" (presunções discutíveis), fato conhecido induz à veracidade de outro, até a prova em contrário. Elas recuam diante da comprovação contrária ao presumido. Serve de bom exemplo a presunção de liquidez certa da dívida inscrita, que pode ser ilidida por prova inequívoca. (CTN, art. 204 e parágrafo único).

Na hipótese vertente, consoante se infere da descrição dos fatos, a autoridade lançadora ao promover o lançamento, imputou devidos os tributos ora lançados, apurados por aferição indireta, com espeque no dispositivo legal retro, cabendo ao contribuinte o ônus da prova em contrário, por tratar-se de presunção *juris tantum*, albergada por lei, mas passível de comprovação do contrário presumido. A recorrente assim não procedendo com documentos hábeis e idôneos, é de se manter o lançamento na forma da peça vestibular do feito, não havendo que se falar em afronta aos princípios do devido processo legal e da verdade material ou real.

Destarte, em sede de recurso, tal qual na defesa inaugural, a contribuinte simplesmente contesta o procedimento eleito pelo fisco, aduzindo que mantém a escrita fiscal regular, sem confrontar, no entanto, as acusações da fiscalização em sentido contrário ou apresentar qualquer documentação capaz de corroborar seu pleito, olvidando-se, assim, que a sua obrigação é estar com a contabilidade em dia e passível de apresentação em prazo razoável à autoridade fiscal, o que não fora observado pela empresa, não havendo se falar em irregularidade no procedimento eleito pela fiscalização.

Observe-se, que o caso dos autos se trata de matéria eminentemente de prova e, a contribuinte em seu recurso voluntário não apresentou novos documentos e/ou razões capazes de rechaçar o entendimento do julgador recorrido, se limitando a fazer referência aos documentos colacionados aos autos na impugnação, além de suscitar a improcedência do

Acórdão recorrido, de onde restou claro que a documentação referenciada, isoladamente, não tem o condão de rechaçar a pretensão fiscal em sua integralidade.

Mais a mais, tratando-se de matéria de fato, caberia a contribuinte ao ofertar a sua defesa produzir a prova em contrário através de documentação hábil e idônea. Não o fazendo, é de se manter a decisão de primeira instância.

Neste sentido, não se cogita em improcedência do feito, tendo em vista que o fiscal autuante agiu da melhor forma, com estrita observância da legislação tributária aplicável à espécie, impondo a manutenção da decisão recorrida em sua plenitude.

DA MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

No que tange a tributação da movimentação bancária de origem pretensamente não comprovado, novamente repisa das alegações de impugnação, ressaltando a existência transferências realizadas pelos sócios da autuada, não havendo qualquer impeditivo legal para esse procedimento para fins de cobrir despesas extraordinárias da empresa, restando clara, assim, a origem dos depósitos.

Aduz que esses valores creditados pelos sócios, foram devolvidos pela empresa aos sócios, como se verifica, a título de exemplo, dos valores creditados no Banco Bradesco em 27/09/2010, no montante de R\$ 4.200,00. Analisando o extrato do período, fácil constatar que a empresa efetuou a devolução desses valores, haja vista a realização de duas transferências ao sócio, em 04/10/2010 e 15/10/2010, no momento de R\$ 2.100,00 cada.

Em outra via, ao analisar a questão, o ilustre julgador de primeira instância, assim se manifestou, *in verbis*:

“[...]”

Em relação aos valores de R\$ 16.509,54 e de R\$ 124.464,02, indicados na letra “b” do item 4 do Relatório Fiscal, o autuante considerou a integralidade dos dois valores para fins de tributação, considerando que corresponderiam a receitas de venda de veículos novos e que não seria aplicável, em relação a eles, a Instrução Normativa SRF nº 152, de 16 de dezembro de 1998, que é transcrita a seguir:

[...]

Como se observa, o art. 2º da IN SRF nº 152, de 1998, se refere especificamente a veículos “usados”, não abrangendo as operações com veículos novos.

A contribuinte admite em sua impugnação ter adquirido, com o fim de revenda, a motocicleta marca Kawasaki/Ninja, zero Km, em 17/06/2010 e um automóvel Mercedes Benz, zero Km, em 29/07/2010. Argumenta, contudo, que os teria adquirido de terceiro. Pondera que os mencionados veículos já contariam com um proprietário anterior, que, no caso da NFe de Entrada nº 067, tinha como proprietária anterior a DVA Automóveis Ltda, a qual, segundo ela,

teria arcado com toda a tributação concentrada. Em relação ao maior valor, junta com a impugnação duas cópias de notas fiscais (fls. 1073 e 1074), que indicam, a título de descrição do produto, tratar-se de ‘VEÍCULO NOVO MARCA MERCEDES BENS ...’. Aduz ainda que a tributação dos dois valores nos moldes do auto de infração constituiria bis in idem.

O fato de a contribuinte ter adquirido os dois veículos de terceiro não transmuda a natureza dos mesmos transformando-os em veículos usados. Tanto é assim que a própria contribuinte consigna na notas fiscais emitidas por ela que a operação envolve “VEÍCULO NOVO”.

Vale pontuar que não há que se falar em bis in idem, uma vez que se trata no caso do auto de infração de apurar a receita a ser computada na base de cálculo do tributo no âmbito da tributação da impugnante, não havendo cobrança em duplicidade do tributo.

Ademais, vale reproduzir trechos da Solução de Consulta Cosit nº 204, de 10 de abril de 2017, que aborda a questão do percentual do lucro presumido e o conceito de veículo novo (<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=82932>):

“30. Por complexa, em função da falta de definição legal, a questão chegou à Procuradoria da Fazenda Nacional (PGFN). Analisando a diferenciação entre veículo novo e usado para fins de controle aduaneiro, a PGFN, por meio do Parecer PGFN/CAT/Nº 68/2014, ratificado pelo Parecer PGFN/CAT/Nº 1.246, de 2014, assim se pronunciou sobre o tema

“23. A expressão “usado” é aplicada por toda jurisprudência, entendendo ser aquilo que teve algum uso, ou seja, a aplicação do veículo em uma finalidade diversa da venda o mesmo. Assim, podemos entender que o veículo é usado ou novo de acordo com a cadeia de transferência do mesmo, pois as transferências secundárias, ocorridas após a primeira transferência da fábrica para uma concessionária, não permitem que esse automóvel seja considerado usado na hipótese do veículo estar sendo transferido com o objetivo de venda. Nesse sentido ele é considerado usado por ter algum uso, ainda que mínimo, por consumidor final, seja para seu uso próprio, transporte, seja para uso impróprio, como colecionar, correr, publicidade, usar como objeto de arte, entre outros. [...]

31. A despeito de o citado parecer examinar o controle aduaneiro na importação de veículos, seus conceitos podem perfeitamente ser utilizados para auxiliar na conceituação de veículo novo x veículo usado nas transações envolvendo veículo nacional. A teor do citado Parecer, dois são os critérios que podem ser utilizados nessa distinção:

1) Critério da cadeia de transferência (principal): o veículo será considerado novo na transferência entre a fábrica para uma concessionária e também nas transferências subseqüentes se a finalidade das operações continuar

sendo a venda do veículo. O veículo será considerado usado quando transferido do destinatário final para outro destinatário final, fato a ser verificado a partir da cadeia de transferência do veículo, ou seja, se ele pertenceu em algum momento a consumidor final, perdeu a natureza de veículo novo.

1) Critério da avaliação fática (subsidiário): o veículo será considerado novo ou usado, a depender da existência, ou não, de desgaste natural do tempo e do uso sobre o veículo.”

Deste modo, revela-se correto o procedimento fiscal em relação ao item 002 do auto de infração.

[...]”

Destaca-se, mais uma vez, que a contribuinte em seu recurso voluntário não apresentou novos documentos e/ou razões capazes de rechaçar o entendimento do julgador recorrido, se limitando a fazer referência aos documentos colacionados aos autos na impugnação e ação fiscal, além de suscitar a improcedência do Acórdão recorrido, de onde restou claro que a documentação referenciada, isoladamente, não tem o condão de afastar a pretensão fiscal.

A discussão trazida à colação pela recorrente repousa essencialmente em matéria de prova, cabendo à contribuinte demonstrar que as imputações fiscais não se coadunam com a realidade dos fatos, mediante apresentação de documentação hábil e idônea, o que não logrou demonstrar, ou seja, não obteve êxito em rechaçar a pretensão fiscal, impondo seja mantida a exigência fiscal nos termos do Acórdão recorrido.

E, neste contexto, não obstante o inconformismo da contribuinte, suas alegações recursais não têm o condão de rechaçar a pretensão fiscal, na linha do que restou decidido no Acórdão recorrido.

Isto porque, de fato, a documentação colacionada aos autos, notadamente junto à defesa inaugural e ação fiscal, não se presta a comprovar a origem dos depósitos bancários ora tributados.

Ora, a fiscalização apresentou à autuada, a partir dos seus próprios extratos bancários, planilha com os depósitos que exigia comprovação da origem, cabendo a contribuinte proceder aludida demonstração de maneira precisa, com coincidência de datas e valores, com documentação hábil e idônea.

Repita-se, a apresentação de simples alegações na peça recursal e/ou outros documentos soltos, sem a indicação precisa da origem de cada depósito, não tem o condão de afastar a presunção legal inscrita no artigo 42 da Lei nº 9.430/1996.

Com efeito, não basta que a contribuinte colacione aos autos uma infinidade de documentos sem a devida conjugação com as informações que pretende transmitir, simplesmente “jogando” às autoridades fazendárias e/ou julgadoras o dever de procurar e confrontar as provas que a empresa aduz possuir.

Ademais, tratando-se de matéria de fato, caberia ao contribuinte ao ofertar a sua defesa produzir a prova em contrário através de documentação hábil e idônea, mormente na esteira do disposto no artigo 333, inciso I, do Código de Processo Civil. Não o fazendo, é de se manter o Acórdão recorrido.

Quanto às demais alegações da contribuinte, não merece aqui tecer maiores considerações, uma vez não serem capazes de ensejar a reforma da decisão recorrida, especialmente quando desprovidos de qualquer amparo legal ou fático, bem como já devidamente rechaçadas pelo julgador de primeira instância.

Assim, no mérito, escorreita a decisão recorrida devendo nesse sentido ser mantido o lançamento, uma vez que a contribuinte não logrou infirmar os elementos colhidos pela Fiscalização que serviram de base para constituição do crédito tributário, atraindo para si o *ônus probandi* dos fatos alegados. Não o fazendo razoavelmente, não há como se acolher a sua pretensão.

DA ANÁLISE DE CONSTITUCIONALIDADE/ILEGALIDADE

Opõe-se, ainda, à multa de ofício aplicada, por considerá-la confiscatória e abusiva, sendo, por conseguinte, ilegal e/ou inconstitucional, especialmente por malferir os princípios da razoabilidade e proporcionalidade, consoante jurisprudência dos Tribunais Superiores colacionada à peça recursal.

Sem razão a contribuinte!

Destarte, relativamente às questões de inconstitucionalidades arguidas pelo contribuinte, além dos procedimentos adotados pela fiscalização, bem como a multa e juros ora exigidos encontrarem respaldo na legislação de regência, cumpre esclarecer, no que tange a declaração de ilegalidade ou inconstitucionalidade, que não compete aos órgãos julgadores da Administração Pública exercer o controle de constitucionalidade de normas legais.

Note-se, que o escopo do processo administrativo fiscal é verificar a regularidade/legalidade do lançamento à vista da legislação de regência, e não das normas vigentes frente à Constituição Federal. Essa tarefa é de competência privativa do Poder Judiciário.

A própria Portaria MF nº 1.634/2023, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, é por demais enfática neste sentido, impossibilitando o afastamento de leis, decretos, atos normativos, dentre outros, a pretexto de inconstitucionalidade ou ilegalidade, nos seguintes termos:

“Art. 98. Fica vedado aos membros das Turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou decreto que:

I - já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal, em sede de controle concentrado, ou em

controle difuso, com execução suspensa por Resolução do Senado Federal; ou II - fundamente crédito tributário objeto de:

- a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103- A da Constituição Federal;
- b) Decisão transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, proferida na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, na forma disciplinada pela Administração Tributária;
- c) dispensa legal de constituição, Ato Declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional ou parecer, vigente e aprovado pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, que conclua no mesmo sentido do pleito do particular, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;
- d) Parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, nos termos dos arts. 40 e 41 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; e
- e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993.”

Observe-se, que somente nas hipóteses contempladas no parágrafo único e incisos do dispositivo regimental encimado poderá ser afastada a aplicação da legislação de regência, o que não se vislumbra no presente caso.

A corroborar esse entendimento, a Súmula CARF nº 02, assim estabelece:

“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.” E, segundo o artigo 123, e parágrafos, do Regimento Interno do CARF, as Súmulas, que são o resultado de decisões unânimes, reiteradas e uniformes, serão de aplicação obrigatória por este Conselho.”

Finalmente, o artigo 102, I, “a” da Constituição Federal, não deixa dúvida a propósito da discussão sobre inconstitucionalidade, que deve ser debatida na esfera do Poder Judiciário, senão vejamos:

“Art. 102. Compete ao Supremo Tribunal Federal, precipuamente, a guarda da Constituição, cabendo-lhe:

I – processar e julgar, originariamente:

- a) a ação direta de inconstitucionalidade de Lei ou ato normativo federal ou estadual e a ação declaratória de constitucionalidade de Lei ou ato normativo federal;

[...]”

Dessa forma, não há como se acolher a pretensão do contribuinte, também em relação à ilegalidade e inconstitucionalidade de normas ou atos normativos que fundamentaram o presente lançamento.

LANÇAMENTOS DECORRENTES

O decidido para o lançamento matriz de IRPJ estende-se às autuações que com ele compartilham os mesmos fundamentos de fato e de direito, sobretudo inexistindo razão de ordem jurídica que lhes recomende tratamento diverso, em face do nexo de causa e efeito que os vincula.

Por todo o exposto, estando o Acórdão recorrido em consonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO E NEGAR-LHE PROVIMENTO, mantendo incólume a decisão de primeira instância, pelos seus próprios fundamentos.

Assinado Digitalmente

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira