



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11516.723399/2018-44
ACÓRDÃO	1302-007.613 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	28 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	DIGILAB S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2015, 2016

ARBITRAMENTO DO LUCRO. IMPRESTABILIDADE DA ESCRITA CONTÁBIL.

A existência de registros contábeis sem lastro documental ou lastreados em notas fiscais falsas e de registros contábeis de valores confessadamente inexistentes justifica o arbitramento do lucro, pois, revela evidentes indícios de fraude, de vícios, erros ou deficiências que tornam imprestável a escrita contábil para determinar o lucro real.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. COFINS. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS.

Tratando-se da mesma situação fática e do mesmo conjunto probatório, a decisão prolatada com relação ao lançamento do IRPJ é aplicável, mutatis mutandis, aos lançamentos da CSLL, COFINS e Contribuição para o PIS.

ACÓRDÃO

Vistos, discutidos e relatados os autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recursos voluntário, nos termos do relatório e voto proferidos pelo Relator.

Assinado Digitalmente

Alberto Pinto Souza Junior – Relator

Assinado Digitalmente

Sérgio Magalhães Lima – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Miriam Costa Faccin, Marcelo Izaguirre da Silva, Natalia Uchoa Brandão, Henrique Nimer Chamas, Sérgio Magalhães Lima e Alberto Pinto Souza Junior.

RELATÓRIO

O presente processo tem, por objeto, os seguintes autos de infração lavrados em face de Digillab S.A.:

a) **Imposto sobre a renda das pessoas jurídicas - IRPJ**, (a fls. 406 e segs.) pelo qual foi constituído crédito no montante de R\$ 4.127.070,89, referente a fatos geradores trimestrais de 2015 e 2016 (lucro arbitrado), sendo assim descrito os fatos apurados:

“RECEITAS DA ATIVIDADE

INFRAÇÃO: RECEITA BRUTA NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS EM GERAL

Arbitramento do lucro realizado com base receita bruta de prestação de serviços em geral, conforme relatório fiscal em anexo.”;

b) **Contribuição social sobre o lucro líquido - CSLL** (a fls. 431 e segs.), pelo qual foi constituído crédito no montante de R\$ 1.115.566,41, referente a fatos geradores trimestrais de 2015 e 2016 (base arbitrada), sendo assim descrito os fatos apurados:

FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA CSLL OU DO ADICIONAL
INFRAÇÃO: FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA CSLL

Arbitramento do lucro realizado com base receita bruta de prestação de serviços em geral, conforme relatório fiscal em anexo.

c) **Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins** (a fls. 457 e segs.), pelo qual foi constituído crédito no montante de R\$ 350.874,35, referente a fatos geradores de 2015 e 2016, sendo assim descrito os fatos apurados:

INCIDÊNCIA CUMULATIVA PADRÃO INFRAÇÃO: INSUFICIÊNCIA DE
RECOLHIMENTO DA COFINS

Arbitramento do lucro realizado com base receita bruta de prestação de serviços em geral, conforme relatório fiscal em anexo.

d) Contribuição para o PIS/Pasep - PIS (a fls. 451 e segs.), pelo qual foi constituído crédito no montante de R\$ 76.022,63, referente a fatos geradores de 2015 e 2016, sendo assim descrito os fatos apurados:

INCIDÊNCIA CUMULATIVA PADRÃO INFRAÇÃO: INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Arbitramento do lucro realizado com base receita bruta de prestação de serviços em geral, conforme relatório fiscal em anexo.

A contribuinte impugnou os lançamentos e a 15ª Turma da DRJ/RPO julgou, no Acórdão n. 14-91.280 de 03/04/2019 (a fls. 534 e segs.), improcedente a impugnação, sendo assim ementado o acórdão:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

ANO-CALENDÁRIO: 2015, 2016 IRPJ.

ARBITRAMENTO. MULTA. JUROS. IMPUGNAÇÃO ESPECÍFICA.

Cumprir seguir o arbitramento uma vez identificado que a escrituração não guarda condições mínimas de fidedignidade. Uma vez identificada a infração em procedimento de ofício, segue-se a imposição de multa igualmente de ofício, fixada no patamar de 75% (a menos de circunstâncias agravantes e/ou qualificadoras, que induzem a sua exasperação). Os juros são devidos assim que vencida a espécie exacional. Em impugnação, o Contribuinte carrega o peso de precisar sua causa de pedir e o seu pedido (ônus da impugnação específica).

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. COFINS. PIS/PASEP.

Aplicam-se às contribuições sociais - CSLL, COFINS, PIS/PASEP -, no que couber, o que foi decidido para a obrigação matriz (IRPJ), dada a íntima relação de causa e efeito que as une, especialmente no campo probatório das imprecisões.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A contribuinte tomou ciência do 14-91.280 em 15/08/2019 (termo a fls. 613) e interpôs o recurso voluntário (a fls. 558 e segs.) em 03/06/2019 (Termo a fls. 557), no qual aduz as seguintes razões de defesa:

2. Da decisão combatida e da manutenção do efeito suspensivo.

2.1. Em que pese todos os argumentos fáticos e jurídicos lançados na Impugnação, restou a Autoridade julgadora por manter hígido o Auto de Infração combatido, com o que não se pode concordar.

(...)

2.3. Neste sentido, diante do combate à totalidade da decisão, deve ser mantido o efeito suspensivo à integralidade do lançamento tributário perpetrado, nos termos do art. 151, III, do Código Tributário Nacional - CTN.

3. Das decisões paradigmas.

(...)

3.2. Neste particular, atenta-se ao fato de que a situação do contribuinte tratada no acórdão acima transcrito era ainda mais grave, pois dispunha de movimentações financeiras não contabilizadas.

3.3. Por outro lado, contra a aqui Recorrente não imperou qualquer apontamento de circulação de valores sem lançamento contábil, podendo ser tudo integralmente apurado e rastreado.

3.4. Assim, se este Colendo CARF entende como incabível o arbitramento nos casos em que inclusive há circulação de valores sem lançamento contábil, **NÃO SE PODE CONCORDAR COM O ARBITRAMENTO AQUI COMBATIDO, QUANDO FORAM REALIZADOS TODOS OS LANÇAMENTOS CONTÁBEIS E BANCÁRIOS DEVIDOS.**

3.5. O que ocorre, todavia, é que os documentos que lastrearam as referidas movimentações bancárias e lançamentos contábeis, são apontados como falsos, o que se frisa ter ocorrido à completa revelia do Recorrente.

3.6. E para que não restem dúvidas, frisa-se que **NÃO EXISTE QUALQUER LÓGICA NA IMPUTAÇÃO COMBATIDA, POIS O RECORRENTE NÃO TERIA QUALQUER BENEFÍCIO ADICIONAL AO UTILIZAR NOTA FISCAL FALSA, FAZER PAGAMENTO VIA TRANSFERÊNCIA BANCÁRIA E LANÇAR A RESPECTIVA DESPESA CONTÁBIL.**

3.7. Verdade seja dita, o único beneficiado com os fatos aqui tratados, foram aqueles que emitiram as notas-fiscais alegadas como falsas, mas que não possuem qualquer relação com a Recorrente além da respectiva prestação de serviços.

3.8. Dito isto, passa-se então a apresentar as cabíveis razões de recurso, na certeza que este Colendo CARF saberá bem apreciar os fundamentos

fáticos e jurídicos apresentados, que por certo culminarão na anulação do Auto de Infração aqui combatido.

4. Do arbitramento.

4.1. Merece especial atenção o fato de a decisão combatida tentar lastrear o arbitramento nos termos do art. 530, II, do RIR/99, pois não basta a constatação de que “a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências (...)”.

4.2. Em verdade, o inciso II retro transcrito EXIGE UM DOS SEGUINTE RESULTADOS:

4.2.1. impossibilidade de identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária;

4.2.2. determinar o lucro real.

4.3. Todavia, EM NENHUM MOMENTO DA FISCALIZAÇÃO SE FEZ SEQUER REFERÊNCIA A QUALQUER DESSES DOIS RESULTADOS EXIGIDOS PELA LEGISLAÇÃO.

4.4. Desta forma, medida que se impõe é o expreso reconhecimento de inexistência de base legal para aplicação do arbitramento.

4.5. Aliás, tal tema já foi suscitado na Impugnação, mas não em nada aprofundado na decisão aqui combatido.

4.6. Portanto, não se constata qualquer dificuldade em apurar o lucro real, se indicando inclusive, na pior das hipóteses, que os valores apontados nas quatro contas contábeis apontadas pela Recorrida, fossem incluídas no LALUR e tributadas como lucro real.

4.7. Ou seja, igualmente não há qualquer dificuldade na apuração do lucro real.

4.8. Desta forma, NÃO ESTÃO PRESENTES OS REQUISITOS ESSENCIAIS PARA QUE PUDESSE OCORRER O ARBITRAMENTO aqui combatido.

(...)

4.11. Desta forma, é flagrantemente indevida a pretendida transformação da tributação da Recorrida de Lucro Real para Lucro Presumido, por vontade dos Agentes Fiscais.

4.12. Assim, medida que se impõe é completa anulação do arbitramento aqui combatido.

5. Do alegado proveito.

5.1. Em que pese os apontamentos já realizados, uma série de destaques ao acórdão precisam ser feitos, de forma a atentar este Colendo CARF à necessária reforma da decisão combatida e à merecida anulação do Auto de Infração.

5.2. Não procede a alegação lançada no decisum, indicando que “(...) é ele, Contribuinte, quem tira(ria) proveito desses documentos (...)” (fls. 550). Isto porque se houvesse qualquer intenção do Recorrente fraudar sua contabilidade, este não efetuaria desembolso para custear referida despesa.

5.3. Neste particular, acrescenta-se que restou demonstrado que quase a integralidade dos valores transferidos para as empresas apontadas destinavam-se ao custeio de mão de obra terceirizada que prestava serviços à Recorrente.

5.4. Desta forma, resta demonstrada a completa inexistência de qualquer “proveito” com o “estratagema” idealizado no decorrer da fiscalização, que se lastreia em qualquer necessidade lógica.

5.5. Por outro lado, a necessidade de a Recorrente dispor de mão-de-obra especializada em local distante de sua sede é bastante usual e justificável, não havendo o que se duvidar de tal fato.

6. Dos lançamentos contábeis glosados.

6.1. O primeiro ponto a ser tratado neste tópico, é de que todas as notas fiscais em comento tiveram o respectivo desembolso financeiro, não se podendo falar em criação de despesa contábil sem o respectiva custo financeiro.

6.2. Outro fato que merece ser considerado por este Colendo CARF, é a inclusão na decisão combatida, de que das apurações feitas no decorrer da fiscalização, “(...) não foi algo marginal do ponto de vista econômico (...)” (fls. 550).

6.3. E diz-se isto, porque os valores apurados pela fiscalização como lastro documental insuficiente são bastante diminutos, se comparados com o faturamento anual da empresa.

6.4. Portanto, em que pese possam ser considerados relevantes quando apreciados apenas os números absolutos, merece ser feita a referida ponderação com relação ao faturamento dos anos de 2015 e 2016.

6.5. Assim, destaca-se que do item 5 do voto combatido, apontou-se que no exercício de 2015 o valor de R\$ 2.371.871,25 e no exercício de 2016 a inferior quantia de R\$ 963.952,47.

6.6. Desta forma, comprova-se que ao se apurar a relação percentual entre o faturamento da Recorrente e os valores indicados no item imediatamente acima, o percentual é relativamente baixo, INCAPAZ DE JUSTIFICAR O PRETENDIDO ARBITRAMENTO.

6.7. Neste particular, faz-se o especial destaque que não há qualquer lógica em tentar prejudicar a contabilidade da Recorrente com base em alegações de lançamentos de “(...) supostos ingressos (lançamentos a débito) (...)” (fls. 551), POIS ESTES SÓ AUMENTAM A TRIBUTAÇÃO DA RECORRENTE e nada prejudicam o Fisco.

6.8. E diz-se isto porque tais lançamentos aumentam o seu faturamento, não havendo qualquer lógica no Recorrente adotar tal medida com intenção de lesar o Fisco.

6.9. Inclusive, os ingressos realizados por equívoco foram retificados e devidamente informados no decorrer da fiscalização, não merecendo qualquer punição do órgão fiscalizador.

7. Dos pagamentos direcionados a terceiros.

7.1. Também merece reforma a alegação na decisão combatida, de que os pagamentos “(...) direcionados a terceiros (...)” (fls. 552) gerariam “(...) ausência de higidez (...)” (fls. 552), pois a troca de domicílio bancário para pagamento é algo extremamente corriqueiro e usual, especialmente em tempos de crise, em que muitas empresas cederam seus recebíveis para terceiros em troca de antecipação em valores presentes.

7.2. Ademais, não existe qualquer restrição legal para referido procedimento, que foi realizado na mais pura legalidade e em nada pode servir para descredenciar a credibilidade da contabilidade da Recorrente.

7.3. Inclusive, também em razão da crise que assolou o País em 2015 e 2016, inúmeras foram as situações que recebíveis foram dados em garantia para terceiros, o que igualmente não encontra qualquer ilegalidade.

7.4. Desta forma, serve o presente Recurso Voluntário, também para requerer que seja expressamente descrito no futuro acórdão, que a transferência de pagamentos para terceiros não constitui qualquer ilegalidade e não capaz de retirar credibilidade da contabilidade do Recorrente.

8. Do alegado “meio arbitramento”.

8.1. Equivocou-se ao se lançar na decisão combatida qualquer pretensão por “(...) meio arbitramento (...)”, pois na verdade sempre se sustentou que era totalmente incabível o arbitramento aplicado.

8.2. Isto porque com exceção das notas e situações que foram apontadas no Termo de Encerramento de Fiscalização, NADA FOI CONSTATADO COMO PASSÍVEL DE IMPOSSIBILITAR A IDENTIFICAÇÃO DA EFETIVA MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA E BANCÁRIA, OU DETERMINAR O LUCRO REAL.

8.3. Portanto, não encontra guarida a alegação de que se buscou na Impugnação qualquer “meio arbitramento”, mas sim a tributação pelo lucro real, daquelas despesas cuja comprovação documental não satisfizeram a fiscalização, apesar de existir a respectiva comprovação bancária de pagamento.

8.4. Assim, também por isso é que se entende que deve ser reformada a decisão combatida, para anular o Auto de Infração aplicado e o respectivo arbitramento, para tributar as notas glosadas de acordo com o Lucro Real e eximir a Recorrente de qualquer penalidade.

9. Da redução das multas de 75%.

9.1. Também merecem ser combatidas as multas aplicadas contra a Recorrente, especialmente as constantes no AI de lançamento do IRPJ, mas a estas não se limitando.

9.2. Isto porque em verdade, tais multas sequer poderiam existir, já que não houve desconsideração da totalidade dos documentos contábeis apresentados, pois como já reiterado diversas vezes, TODAS AS DESPESAS APRESENTADAS EVETIVAMENTE ACONTECERAM, O QUE NÃO FOI NEGADO EM NENHUM MOMENTO PELA RECORRIDA.

9.3. E quanto a isto, limitou-se a decisão por fazer constar que “(...) se arbitramento certa toda a apuração, de igual sorte há falar que a multa de ofício consequente virá de cobrir igual extensão material”(fls. 553).

9.4. Porém, reitera-se entendimento de que a multa não pode ser aplicada sobre a revisão da tributação, após ter sido alterada de lucro real para lucro presumido, pois se estará aplicando multa sobre lançamentos que estavam formalmente corretos, mas receberam uma nova forma de apuração, de real para presumido.

9.5. Assim, frisa-se que se entende quando a legislação prevê que a multa será aplicada sobre a diferença do imposto, esta diferença dever ser somente aquela gerada sobre as notas glosadas e não sobre toda a forma de apuração realizada.

9.6. Isto porque nenhuma das condições autorizativas para aplicação da penalidade de 75%, prevista no art. 957, I, do Decreto 3.000/1999 vieram a ocorrer, quais sejam:

(...)

9.7. É verdade que a Recorrida alega que houve declarações inexatas, com as quais não se concorda, mas ao menos então deverá tal penalidade de 75% ser aplicada SOMENTE SOBRE AS CONTAS QUE COMPROVADAMENTE TIVEREM DECLARAÇÕES INEXATAS, MAS JAMAIS SOBRE TODA A TRIBUTAÇÃO APURADA.

9.8. Ademais, o que houve foi uma alteração na forma de tributação, de lucro real para lucro presumido. Todavia, NÃO HOUVE QUALQUER ALTERAÇÃO NA DECLARAÇÃO DO FATURAMENTO DA IMPUGNANTE, QUE A BASE DE APURAÇÃO DA TRIBUTAÇÃO PELO LUCRO PRESUMIDO.

9.9. Assim, RESTA EXPRESSAMENTE COMBATIDO O ITEM “12” DA DECISÃO RECORRIDA (fls. 554), pois em se alterando a apuração para lucro presumido, a tributação é apurada a partir do faturamento da empresa e este não sofreu qualquer alteração, mesmo após a fiscalização.

9.10. ASSIM, EM NÃO HAVENDO ALTERAÇÃO NA BASE DE CÁLCULO DA TRIBUTAÇÃO PELO LUCRO PRESUMIDO, OU SEJA, NO FATURAMENTO, NÃO HÁ QUE SE FALAR EM “falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata” (art. 957, I, do Decreto 3.000/1999).

9.11. Portanto, resta sobejamente demonstrada a completa impossibilidade de se aplicar qualquer penalidade em desfavor da Recorrente.

10. Dos juros.

10.1. No que tange aos juros que foram aplicados, estes também merecem ser objeto de reforma pela Recorrente.

10.2. Isto porque o que houve foi uma alteração na forma de tributação, de lucro real para lucro presumido. Todavia, NÃO HOUVE QUALQUER ALTERAÇÃO NA DECLARAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DA TRIBUTAÇÃO PELO LUCRO PRESUMIDO.

10.3. ASSIM, EM NÃO HAVENDO ALTERAÇÃO EM REFERIDA NA BASE DE CÁLCULO, NÃO HÁ QUE SE FALAR EM “falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo,

sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata” (art. 957, I, do Decreto 3.000/1999).

10.4. De igual sorte, entende-se que eventuais juros só poderiam incidir a partir do arbitramento, data da desconstituição do regime de lucro real, e não a partir das datas dos fatos geradores ocorridos nos exercícios de 2015 e 2016.

11. Das notas fiscais da empresa Digipron.

11.1. Com relação às notas-fiscais emitidas pela empresa Digipron, foram feitos alguns apontamentos, mas que não podem servir para criar qualquer prejuízo, complicação ou responsabilidade para a Recorrente.

11.2. Isto porque o nível de detalhamento feito na fiscalização, não é realizado por qualquer empresa no país.

11.3. Data máxima vênua, nenhum tomador de serviço faz busca pelo CNPJ da gráfica que imprimiu notas fiscais que recebe e tampouco compara as datas de validade da autorização de impressão. De igual sorte, ninguém se deslocaria até outro Estado da Federação, para confirmar o endereço da gráfica.

11.4. Mas quanto à questão da validade para impressões de notas-fiscais, destaca-se que cada município tem total autonomia para regular as suas autorizações de emissão de nota fiscal, podendo por exemplo haver mais de uma autorização em um mesmo período.

11.5. De igual forma, toda a construção feita pela Recorrida acerca das autorizações para impressão de notas, pode se tratar de mero erro de impressão no talonário, estando toda documentação autorizativa em plena conformidade.

11.6. Desta forma, entende-se que não se pode alegar que tais “(...) notas fiscais são inidôneas (...)”, sendo imprescindível a tramitação de um procedimento específico, ouvindo-se as pessoas responsáveis pela gráfica e pela emissora na nota fiscal, além de competente perícia para tratar deste tema.

11.7. Ademais, referidos apontamentos trata-se de mera percepção individual, sem qualquer atenção ao contraditório, ampla defesa e devido processo legal, garantidos pelo art. 5º, LIV e LV, da CRFB.

11.8. No mesmo sentido, a Recorrente não tem a menor condição de saber se a empresa emissora de nota fiscal está fazendo as declarações acessórias exigidas por lei (DIPJ, DCTF e SPED) e tampouco se recolhe seus tributos federais.

11.9. E neste particular, faz-se especial destaque de que com o passar dos anos, a relação de prestação de serviços e de confiança entre Recorrente e suas prestadoras de serviço foi aumentando, de forma que exigir qualquer documento da Prestadora de Serviços tornou-se desnecessário e despropositado, dado o histórico de bom relacionamento até então existente.

11.10. Exemplo disso foi a dispensa de emissão de boletos para pagamentos, os quais passaram a ser realizados por transferência bancária, inclusive para acelerar os recebimentos e reduzir trabalho administrativo. Ademais, para não transcorrer in albis, destaca-se que não existe qualquer legislação que obrigue a emissão de boletos como condição para realizar qualquer pagamento.

11.11. De igual sorte, também merece ser rebatido o destaque feito à falta de contabilização da NF nº 803, haja vista se tratar de um único instrumento não contabilizado, dentre as dezenas que foram lançados durante os vários anos de relação empresarial existente.

11.12. Em continuidade, a Recorrida igualmente questiona a partilha do pagamento de uma das notas, de cujo valor integral da nota, 10% (dez por cento) foram destinados para a conta do sócio administrador da mesma empresa. Todavia, particularmente não se constata qualquer irregularidade ou ilegalidade neste tema, pois houve a competente emissão de nota fiscal, os serviços foram efetivamente prestados e a remuneração foi destinada a quem de direito.

11.13. Por fim, merece ser expressamente rechaçada a alegação da Recorrida de que "(...) a única certeza que se pode depreender dos fatos e documentos citados é de que não representaram negócios comerciais entre a empresa fiscalizada e a empresa DIGIPRON. A verdadeira natureza das operações econômicas que ocorreram não pôde ser indubitavelmente apurada a partir dos elementos disponibilizados" (fls. 486). Isto porque foram reconhecidos pela Recorrida dezenas de pagamentos realizados pela Recorrente para a Digipron. Portanto, realizadas tais despesas, decorrentes da necessidade de terceirizar mão-de-obra, não se pode alegar que tais pagamentos e notas fiscais "não representam negócios comerciais".

11.14. Desta forma, medida que se impõe é o reconhecimento dos pagamentos e notas fiscais como despesas contábeis da Recorrente, preservando-se a contabilidade neste quesito, para nenhum crédito tributário se exigir com relação a tais despesas, ressalvado o direito de

serem exigidos tributos com relação à referida prestadora de serviços, mas que em nada pode prejudicar a Recorrente.

12. Das notas fiscais da empresa Jerimum.

12.1. Mais uma vez, chama atenção o nível de detalhamento e aprofundamento das diligências realizadas para tentar descaracterizar a validade das notas fiscais apresentadas pela Recorrente, como no caso da Jerimum. Exemplo disto são os apontamentos acerca da tão destacada grafia do nome da empresa - se termina com “m” ou “n” - e que a dita caligrafia no preenchimento das notas da Jerimum e Digipron “são idênticas” (em que pese não haver nenhuma perícia técnica neste sentido).

12.2. Todavia, tais situações não desmerecem em nada a contabilidade da Recorrente, que merece ser considerada com a devida proporcionalidade e reconhecer a sua boa-fé, que contratou serviços de terceiros e os remunerou, mediante a entrega da respectiva nota fiscal, cuja responsabilidade pela impressão e preenchimento não lhe podem ser imputadas, assim como o recolhimento dos respectivos tributos, por não ser sujeito passivo com tal responsabilidade.

12.3. E no que tange à alegação de falsidade das notas fiscais apresentadas pela Jerimum e contabilizadas pela Impugnante, nenhuma responsabilidade pode ser atribuída a esta última, pois contratou serviços de terceiros, com boa-fé, jamais suspeitou de qualquer falsidade das notas fiscais apresentadas, pois em assim ocorrendo, teria encerrado tal contratação.

12.4. Aliás, não haveria condições da Recorrente realizar qualquer auditoria ou perícia nas notas fiscais apresentadas, pois a relação empresarial existente, diga-se, bastante antiga, jamais levantou qualquer suspeita a esse respeito.

12.5. Assim, no mesmo sentido das notas emitidas pela Digipron, não se pode excluir a validade das despesas representadas pelas notas fiscais emitidas pela Jerimum. Isto porque foram reconhecidos pela Requerida dezenas de pagamentos realizados pela Recorrente para a Jerimum. Portanto, realizadas tais despesas, decorrentes da necessidade de terceirizar mão-de-obra, não se pode alegar que tais pagamentos e notas fiscais “não representam negócios comerciais”.

12.6. Desta forma, todas as contabilizações foram realizadas com a mais verdadeira boa-fé, não podendo a Recorrente ser prejudicada com o pretendido arbitramento e exigência de multa, que por certo serão anuladas quando do julgamento da presente Impugnação.

13. Do efetivo pagamento das empresas Jerimum e Digipron.

13.1. Feitos todos os apontamentos anteriores com relação às notas fiscais da Jerimum e Digipron, pertinente acrescentar alguns outros destaques, dada a pertinência e relevância do tema.

13.2. É FATO INCONTESTE QUE PARA TODA NOTA FISCAL EMITIDA HOUVE O RESPECTIVO DESEMBOLSO PELA RECORRENTE. Portanto, não pode ser desconsiderada a existência de despesa pela Impugnante, inclusive diante da sua flagrante boa-fé.

13.3. Neste particular, frisa-se que a “estratégia” ou “subterfúgio” apontado pela Recorrida, não geraria qualquer benefício financeiro ou contábil para a Recorrente, pois a despesa realmente existiu.

13.4. ASSIM, RESTA COMPROVADO QUE NÃO HOUVE QUALQUER REDUÇÃO DA TRIBUTAÇÃO DO LUCRO DA RECORRENTE, POIS COMO DITO, AS DESPESAS REALMENTE EXISTIRAM.

13.5. Ou seja, ainda que fosse feita contratação direta de colaboradores para prestar serviços na cidade do Rio de Janeiro, haveria o mesmo reflexo na apuração do LALUR a ser tributado.

13.6. Portanto, a construção de que a Recorrente tinha ciência de que lhe eram apresentadas notas fiscais falsas não encontra qualquer lógica.

13.7. E para que não restem dúvidas, FRISA-SE QUE A ÚNICA OPORTUNIDADE QUE A RECORRENTE OUVIU QUE AS NOTAS FISCAIS APRESENTADAS PELA DIGIPRON E JERIMUM SERIAM FALSAS, FOI NA FISCALIZAÇÃO AQUI COMBATIDA, ainda que carente de qualquer comprovação pericial, inexistente nestes autos.

14. Da desconsideração de lançamentos, sem aplicar arbitramento.

14.1. Feitos tais apontamentos, merece ser destacado que, verdade seja dita, as alegações de falhas na contabilidade são bastante concentradas, tratando-se basicamente os fatos relacionados às notas fiscais emitidas pela Digipron e Jerimum, além de outros QUATRO PEQUENOS TÓPICOS, quais sejam:

14.1.1. conta SCTec;

14.1.2. conta fornecedores diversos;

14.1.3. conta adiantamento a fornecedores;

14.1.4. conta caixa.

14.2. Assim, entende-se que tais situações não são suficientes para rechaçar por completo a contabilidade da Recorrente, que tem a quase totalidade dos seus lançamentos contábeis de forma correta.

14.3. Portanto, SUBSIDIARIAMENTE, em não sendo acolhidos os pedidos anteriormente formulados, o que particularmente não se acredita, REQUER-SE QUE SEJAM ENTÃO DESCONSIDERADAS AS NOTAS FISCAIS DAS EMPRESAS JERIMUM E DIGIPRON, PARA QUE TAIS VALORES SEJAM TRIBUTADOS COMO LUCRO (arbitrados em 50% da referida receita), ASSIM COMO AS CONTAS CONTÁBEIS DESCRITAS ACIMA.

14.4. Com isso, tais despesas deixariam de existir contabilmente e os respectivos valores seriam incluídos no LALUR, sendo tributados como lucro.

14.5. Desta forma, todo o resto da contabilidade seria preservado, assim como a tributação pelo lucro real, pois é sabidamente injusto desconsiderar toda a contabilidade com base em apenas dois fornecedores.

14.6. E neste particular, destaca-se que dada a competência dos senhores Auditores Fiscais e dos detalhes apresentados na fiscalização (grafia do nome da empresa Jerimum, caligrafia das notas fiscais, CNPJ das gráficas, autorizações para impressão de notas fiscais, por exemplo), SE HOUVESSEM OUTRAS IRREGULARIDADES NA CONTABILIDADE, ELAS TERIAM SIDO ENCONTRADAS E APONTADAS.

14.7. Ademais, verdade seja dita, inclusive por imposição legal, se houvessem outras irregularidades, por força de lei e dever funcional passível da respectiva responsabilização administrativa, DEVERIAM TER SIDO APONTADAS.

14.8. Portanto, é claro que não existem outras irregularidades contábeis na contabilidade da Recorrente.

14.9. Desta forma, em não havendo outras irregularidades, devem somente aquelas que foram encontradas, serem glosadas e lançadas no LALUR, tributando tais diferenças como lucro (arbitrados em 50% da referida receita), mas sem desconsiderar a totalidade da sua contabilidade e alterando o regime de apuração de lucro real para presumido.

15. Dos requerimentos.

15.1. Por todos os elementos fáticos e jurídicos acima elencados, requer-se que se digne este Conselho em determinar:

15.1.1. O recebimento do presente recurso, por ser tempestivo e guardar a forma da lei, bem como de todos os documentos a ele anexados, para que sejam todos devidamente autuados;

15.1.2. Que seja concedido o efeito suspensivo ao presente recurso, suspendendo-se a exigibilidade do crédito tributário enquanto perdurar a demanda;

15.1.3. Que seja provido o presente recurso a fim de declarar a nulidade do Auto de infração, bem como do lançamento efetuado indevidamente, cancelando-o integralmente, excluindo o crédito tributário e eximindo o Recorrendo de qualquer exigibilidade de tributo ou multa.

É o Relatório.

VOTO

Conselheiro Alberto Pinto Souza Junior.

A contribuinte apresentou o recurso voluntário em 03/06/2019, ou seja, dois meses antes de cientificada da ciência da decisão de piso, pois, segundo o Termo de Ciência por Abertura de Mensagem a fls. 613, esta teria se dado em 15/08/2019. Por sua vez, a contribuinte alega que a ciência do acórdão recorrido teria se dado mesmo em 03/05/2019 (sexta-feira), o que levaria a mesma conclusão de que o recurso é tempestivo.

No seu recurso voluntário, a recorrente repisa todos os argumentos já enfrentados pela decisão recorrida, sem trazer qualquer outro elemento de prova ou argumento eu pudesse deconstituir o que já fora decidido, conforme passa-se a demonstrar.

O primeiro argumento da recorrente reside na alegação de que não cabia o arbitramento já que foram realizados todos os lançamentos contábeis e bancários devidos.

Por sua vez, a decisão de piso aponta que:

“5. (...) foram analisados lançamentos contábeis e respectiva documentação de suporte referente a eventos de monta (diga-se, não foi algo marginal do ponto de vista econômico), em relação aos quais:

a) Com respeito à documentação hábil e idônea relativa à composição do saldo, em 01/01/2015, da conta 2.2.01.011.6081 - Stec Acordo Sissociação, então anotado no importe de R\$ 620.450,77, indagado a propósito, respondeu o Interessado (fl. 109):

Resposta: Não há documentos hábeis e idôneos a serem apresentados, relativos a comprovação do saldo em 01/01/2015, da conta 2.2.01.011.6081 - STEC SISSOCIAÇÃO (R\$ 620.450,77).

b) Com respeito à documentação hábil e idônea relativa a pagamentos havidos entre 2015 (R\$ 519.400,55) e 2016 (R\$ 91.827,47) de obrigações reunidas sob a conta 02.1.1.05.88061979 - Fornecedores Diversos, ao histórico genérico pagamento à vista de fornecedores diversos, indagado a propósito, respondeu o Interessado (fl. 109):

Resposta: Não há documentos hábeis e idôneos a serem apresentados, relativos aos lançamentos realizados, em 2015 e 2016, na conta 02.1.1.05.88061979 - FORNECEDORES DIVERSOS e cujo histórico seja "Pagamentos a vista de fornecedores diversos"

c) O manejo do expediente Adiantamento a Fornecedores deveria, contabilmente, transitar por conta de disponibilidade [Pelo pagamento adiantado: Débito - Adiantamento a Fornecedores (Ativo), Crédito - Caixa/Banco (Ativo); Pelo recebimento da mercadoria ou execução do serviço: Débito - Estoque (Ativo) ou Materiais Diversos (Despesa), Crédito - Fornecedores (Passivo); Pela compensação/baixa das contas de fornecedores: Débito - Fornecedores (Passivo), Crédito - Adiantamento a Fornecedores (Ativo)]. No particular, conforme Livro Razão (fl. 130), sobre a conta 1.1.04.013.288 - Adiantamentos a Fornecedores receber, em 01/01/2015, lançamentos a débito nos importes de R\$ 144.834,25 (contra o fornecedor Porto Sul Participações Ltda., CNPJ 02.732.400/0001-17) e R\$ 255.560,52 (contra o fornecedor Virtualenv Software e Hardware Ltda., CNPJ 11.671.002/0001-29), sem à citada mecânica de trânsito por conta contábil de disponibilidade, indagado a propósito, respondeu o Interessado (fl. 95):

Declaramos que todos estes saldos foram baixados, pois foi constatado que tais valores não existiam.

d) Igualmente, sobre os supostos ingressos (lançamentos a débito) na conta 01.1.01.001 - Caixa, havidos em 01/05/2015, dos importes de R\$ 430.046,96 (oriundo da conta Adiantamentos a Fornecedores), R\$ 90.000,00 (vindo da conta Rio de Janeiro Assembleia Legislativa) e R\$ 246,252,81 (proveniente da conta Claro S.A.), indagado a propósito, respondeu o Interessado (fl. 95):

Declaramos que todos estes saldos foram baixados, pois foi constatado que tais valores não existiam.

e) De mesma sorte, sobre os supostos ingressos (lançamentos a débito) na conta 01.1.01.001 - Caixa, havidos em 02/05/2015, dos importes de R\$ 40.500,42 e R\$ 239.628,41, indagado a propósito, respondeu o Interessado (fl. 104) tratem-se de "lançamentos [...] de ajustes, conforme documento anexo". Ocorre que o tal "documento anexo" não tem força elucidativa alguma (fls. 131/132) sobre a origem negocial e respectivo suporte documental dos referidos ingressos de numerário na citada conta Caixa. Colacionou-se apenas reprodução do Livro Diário em que consta:

e.1) lançamento do importe de R\$ 239.628,41 a débito da conta 01.1.01.001 - Caixa contra crédito da conta 1.1.02.001.111891 - ASSEMBLEIA LEG. DO ESTADO DE SERGIPE;

e.2) lançamento do valor de R\$ 40.500,42 a débito da conta 01.1.01.001 - Caixa contra crédito da conta 2.1.03.001.813759 - DIGPRON PRODUÇÕES ARTÍSTICAS LTDA, e a débito da conta 2.1.03.001.804731 - LF LOCAÇÕES DE EQUIPAMENTOS E FILMAGENS LTDA contra crédito da conta 01.1.01.001 - Caixa.

É verdade que não é apenas o valor das irregularidades nos registros contábeis e fiscais que tornam uma contabilidade imprestável, pois, ainda que de grande monta uma receita omitida ou uma despesa não comprovada não levaria ao arbitramento do lucro, mas ao lançamento da omissão de receita ou da glosa da despesa sem alteração da modalidade de apuração escolhida pelo contribuinte. Assim, o que se deve verificar é se as irregularidades contábeis demonstradas pela Fiscalização maculam a higidez da escrita contábil e fiscal, exigida para a apuração do lucro real.

Ora, conforme acima transcrito, a recorrente não tinha lastro documental de registros contábeis, ela própria assume o registro contábil de valores inexistentes e não consegue sequer justificar ingressos recebidos.

É óbvio de que, quando se está diante de uma glosa de despesas que represente uma parte relevante do total das despesas contabilizadas, ou então, quando se está diante de omissão de receitas muito maior do que o total registrado na contabilidade, a necessidade de se arbitrar é inquestionável. Não obstante, a imprestabilidade da escrita contábil pode ser demonstrada por uma amostragem significativa como a ora apresentada, mormente quando a recorrente alega que as irregularidades são residuais, mas não demonstra pelo contrário reconhece que estava maculando vários pontos, se não vejamos o seguinte trecho do recurso:

“(...) as alegações de falhas na contabilidade são bastante concentradas, tratando-se basicamente os fatos relacionados às notas fiscais emitidas pela Digipron e Jerimum, além de outros QUATRO PEQUENOS TÓPICOS, quais sejam:

14.1.1. conta SCtec;

14.1.2. conta fornecedores diversos;

14.1.3. conta adiantamento a fornecedores;

14.1.4. conta caixa. “

Por sua vez, a alegação da recorrente de que foram realizados todos os lançamentos contábeis e bancários devidos não afasta o arbitramento, ainda que fosse realmente verdade, pois a imprestabilidade da escrita não se dá apenas pela omissão de registros, mas também por falta de lastro documental, por registros contábeis em desalinho com a técnica contábil ou ainda, como assumido no presente caso, por registros contábeis de valores inexistentes.

Noutro ponto, a recorrente alega que não teria qualquer benefício fiscal de se utilizar de notas fiscais falsas. Ora, a recorrente deduziu das suas bases tributáveis despesas inexistentes, até mesmo porque ela mesmo admitiu que se utilizou de notas fiscais falsas para lastrear saídas de recursos sem respaldo documental, se não vejamos o seguinte excerto:

Como, dentre os documentos disponibilizados, não foram localizados os comprovantes de pagamentos das Notas Fiscais nºs 753, 803, 807, 811, 819 e 820 (fls. 238/264), solicitou-se à contribuinte, mediante o item 4.3 do TIF nº 3, a apresentação dos mesmos. Acompanhando sua resposta de 17/09/2018 (fls. 100/105), são apresentados documentos que visariam atender à solicitação (fls. 184/237 e 265/303). Da análise desses documentos verifica-se que não houve apresentação de qualquer comprovante para as notas fiscais nºs 807, 811 e 820. **Conforme informado pela empresa, e corroborado pelos documentos apresentados em relação às notas fiscais nºs 753, 803 e 819, as mesmas foram emitidas de forma fictícia para dar suporte ao lançamento contábil de uma série de pagamentos efetuados sem respaldo documental.**

En passant, registre-se que é sonegação a utilização de nota fiscal falsa para lastrear pagamentos efetuados sem respaldo documental - um dos motivos para o arbitramento do lucro, já que a utilização da nota fiscal falsa foi uma ação tendente a retardar ou mesmo impedir o conhecimento do Fisco do pagamento sem lastro. No entanto, a Fiscalização não lançou a multa qualificada, pois aplicou apenas o percentual de 75%.

Observo que, pelo menos no tocante às notas fiscais que seriam de emissão da Jerimum, não resta qualquer dúvida de que eram falsas, se não vejamos a resposta dada por essa empresa (a fls. 370):

“Referente as Notas Fiscais, nossa última nota emitida de bloco (anexo 03) foi em 01/02/2010, do Bloco 01, de n. 514, de validade até 25/09/2010 e que a partir de maio de 2010 nossas Notas Fiscais de Serviço foram

somente sistematicamente emitidas por processo eletrônico conforme determinação fazendária (anexo 04).

Nossos blocos encontram-se conosco para comprovações e como prova de existência destes, enviamos a nota cancelada 515 pertencente ao bloco 01 (anexo 05), a seguinte em branco de nº 516 (anexo 6), do segundo bloco e inicial 551 em branco (anexo 7) e a final em branco do bloco 02 de nº 600 (anexo 08).

Em tempo, atentamos para o fato de que o nome de nossa empresa nas notas falsas está escrito de forma errada, JERIMUN ao invés de JERIMUM.”.

A fraude foi tão grotesca que erraram até no Jerimum.

Não há dúvida da imprestabilidade da escrita contábil quando lastreada por notas fiscais comprovadamente falsas.

No entanto, a recorrente também contesta a multa de ofício 75%, alegando que ela não poderia ser aplicada em caso de *“lançamentos que estavam formalmente corretos, mas receberam uma nova forma de apuração, de real para presumido”*.

Trata-se de um rotundo equívoco da recorrente, pois a multa de ofício de 75% incidiu sobre a diferença entre o valor do tributo apurado pela Fiscalização (de ofício) e o valor do tributo espontaneamente declarado/pago pela recorrente, conforme determina o art. 44, I, da Lei n. 9.430/96, *in verbis*:

Art. 44. Nos casos de **lançamento de ofício**, serão aplicadas as seguintes multas:

I - **de 75%** (setenta e cinco por cento) **sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento** ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexacta;

A recorrente não poderia apurar o IRPJ pelo lucro real sendo imprestável a sua escrita contábil, pois deveria ter se auto arbitrado, assim, houve falta de pagamento quando comparado os valores recolhidos espontaneamente pela recorrente com os tributos lançados de ofício a partir do arbitramento do lucro para o IRPJ e CSLL e pela, conseqüente, incidência cumulativa para a Cofins e PIS.

Noutro ponto, a recorrente requer que sejam apenas glosadas as notas fiscais supostamente emitidas pela Empresa Jerimum e Digipron, se não vejamos:

“14.3. Portanto, SUBSIDIARIAMENTE, em não sendo acolhidos os pedidos anteriormente formulados, o que particularmente não se acredita, REQUER-SE QUE SEJAM ENTÃO DESCONSIDERADAS AS NOTAS FISCAIS DAS EMPRESAS JERIMUM E DIGIPRON, PARA QUE TAIS VALORES SEJAM

TRIBUTADOS COMO LUCRO (arbitrados em 50% da referida receita), ASSIM COMO AS CONTAS CONTÁBEIS DESCRITAS ACIMA.

14.4. Com isso, tais despesas deixariam de existir contabilmente e os respectivos valores seriam incluídos no LALUR, sendo tributados como lucro."

Não pode ser acolhido o pleito da recorrente, pois essas notas fiscais são elementos de prova a justificar o arbitramento, se não vejamos o seguinte excerto da decisão de piso:

f) As notas fiscais emitidas pelo fornecedor Digipron Produções Artísticas Ltda. (R\$ 831.625,16, em 2015, e R\$ 872.125,00, em 2016) - que viriam de suportar despesas/custos, no natural evoluer da atividade empresária - não são dignas de fé, conforme relato Fiscal alhures reproduzido. Como já se considerou no parágrafo 4 acima, o Contribuinte não enfrenta diretamente a imprecisão, limitando-se a negar qualquer responsabilidade no sentido de primar pela higidez formal e material de tais documentos. Ocorre que, como já dito (parágrafo 4 acima), tal postura não coaduna com o proveito que se pretende tirar desse documentário, no sentido de embasar o incurso em despesas/custos. Ainda nesse passo, à vista do montante envolvido, solicitado a juntar o respectivo suporte contratual (entre Contribuinte e Digipron Produções Artísticas Ltda.), nada nesse sentido veio aos autos (e é certo que, em sendas empresariais e nesse nível monetário, relações de confiança mútua, por mais que se queira nelas acreditar, não vingam para efeito de prova perante terceiros). Isso tudo sem dizer do inusual - para dizer o mínimo - pagamento, por parte do Contribuinte, de comissão pela emissão de notas fiscais tiradas por Digipron Produções Artísticas Ltda., como se vê nos registros de conciliação bancária às fls. 332/338.

g) Sobre as notas fiscais emitidas pelo fornecedor Jerimum Produções e Promoções S/C Ltda. pesam equivalentes signos de ausência de higidez: não foram juntados os respectivos contratos de prestação de serviços; os pagamentos foram, enfim, direcionados a terceiros e não ao dito fornecedor, sem supedâneo probatório que fosse de eventual ordem emitida por esse último para que assim se procedesse, e, além de tudo, inquirido a propósito em procedimento diligencial, Jerimum Produções e Promoções S/C Ltda. ajunta (fl. 370): "[...] **venho pela presente comunicar que tais notas fiscais apresentadas são falsas e que nosso conhecimento quanto a existência das mesmas sucedeu apenas quando do recebimento desta correspondência [termo de diligência fiscal], reiterando que nunca houve contato ou acordo comercial entre a JERIMUM PRODUÇÕES E PROMOÇÕES S/C LTDA e a empresa DIGILAB S/A.**"

6. A fé que merece uma escrita contábil, sem dúvida, está imune a um erro ou outro. Porém, pelo que se tem e se viu, no caso presente, está-se num estágio além. As anotações contábeis, respeitada a devida forma e subsidiadas pela respectiva documentação de suporte a deixam, num primeiro momento, inatacável. Ocorre que, tal atributo não é estático. Pode mudar. E chega mesmo a mudar de sinal no curso d'um processo (judicial ou administrativo). Passa da boa escrita para a má escrita. Esse status é dinâmico, como dinâmico é o processo. No passo em que se encontra, à razão da exposição acima (parágrafo 5), não tem mais lugar acreditar alguma fé de verdade ao que lançado na contabilidade do Contribuinte e assim sobre toda ela, considerado o largo espaço temporal (2015 e 2016) e a expressiva monta numerária envolvida.

Perfeita a decisão de piso, o registro contábil de tais notas fiscais são elementos de prova a indicar a imprestabilidade da contabilidade a justificar o arbitramento do lucro.

Por último, sustenta a recorrente que *eventuais juros só poderiam incidir a partir do arbitramento, data da desconstituição do regime de lucro real, e não a partir das datas dos fatos geradores ocorridos nos exercícios de 2015 e 2016.*

Equivoca-se novamente a recorrente, pois as diferenças entre os valores dos tributos lançados de ofício e aqueles recolhidos espontaneamente por ela já eram devidos desde o vencimento, ou seja, desde a data final na qual tinha a faculdade de recolher os valores sem incidência de encargos moratórios. Nesse sentido, vale a transcrição do verbete da Súmula CARF n. 5, *in verbis*:

“São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral. (**Vinculante**, conforme [Portaria MF nº 277](#), de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).”

Em face do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Alberto Pinto Souza Junior