



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12448.728614/2013-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1301-004.187 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de novembro de 2019
Recorrente WYZ COMERCIAL DE ALIMENTOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009

PRELIMINAR. FALTA DE ANÁLISE DE IMPUGNAÇÕES POR PARTE DO COLEGIADO RECORRIDO. INEXISTÊNCIA.

O mérito das impugnações foi integralmente analisado pela Turma da DRJ, que reconheceu que a matéria referente ao PIS e à COFINS incidentes sobre a receita declarada em DIPJ não foi impugnada, contudo, a decisão de piso se pronunciou acerca dos tributos incidentes sobre a omissão de receitas por depósito bancário de origem não comprovada.

NULIDADE. ART. 10 DO DECRETO N.70.235/72. INEXISTÊNCIA.

Não que se falar em nulidade dos autos de infração, uma vez que atenderam a todos os requisitos constantes do Decreto.

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

Ano-calendário: 2009

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITO BANCÁRIO DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Os depósitos em contracorrente da empresa, cujas operações que lhes deram origem não foram comprovadas, por presunção legal são considerados advindos de receitas omitidas, obtidas à margem da escrituração.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. CABIMENTO.

O arbitramento do lucro, ainda que seja uma excepcionalidade, é medida impositiva quando resta evidente a imprestabilidade da escrituração para apurar o imposto com base no Lucro Real,

LANÇAMENTOS DECORRENTES. CSLL. PIS. COFINS.

Aplica-se à tributação decorrente idêntica solução dada ao lançamento principal relativo à omissão de receita, em face da estreita relação de causa e efeito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Giovana Pereira de Paiva Leite - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Roberto Silva Júnior, José Eduardo Dornelas Souza, Nelso Kichel, Rogério Garcia Peres, Giovana Pereira de Paiva Leite, Lucas Esteves Borges, Bianca Felícia Rothschild e Fernando Brasil de Oliveira Pinto.

Relatório

Trata o presente processo de autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, relativos ao ano-calendário 2009, decorrentes de omissão de receitas em razão de depósitos bancários de origem não comprovada, omissão de receitas da atividade e de aplicações financeiras. Os lançamentos foram efetivados pela sistemática do lucro arbitrado, posto que a escrituração mantida pelo contribuinte foi considerada imprestável para apuração do lucro real. Houve a imposição de multa de ofício de 75% e acréscimos de juros moratórios. O crédito tributário lançado totaliza R\$ 14.815.697,78 conforme demonstrado abaixo:

Tributo	Valor do tributo	Juros de Mora (calculado válido até novembro/2008)	Multa de ofício (75%)	Subtotal
IRPJ	2.536.284,84	981.160,26	1.902.213,63	5.419.658,73
CSLL	1.146.266,38	443.385,12	849.699,80	2.449.351,30
Cofins	2.654.104,25	1.064.923,87	1.990.578,21	5.709.606,33
PIS	575.055,94	230.733,52	431.291,96	1.237.081,42

Por bem descrever os fatos, transcrevo em parte o relatório do acórdão da DRJ:

Relatou o autuante, que mediante o Termo de Intimação datado de 27/02/2013, com as planilhas a ele anexadas, a contribuinte foi intimada a comprovar a origem dos recursos utilizados nas operações de crédito, mantidas junto às instituições financeiras Banco do Brasil, Caixa Econômica Federal, Banco do Estado do Espírito Santo, Banco

Real S/A e Banco Santander do Brasil S/A e complementar ainda a apresentação dos extratos da Caixa Econômica Federal, nos meses de março maio e outubro de 2009 e do Banco Santander do Brasil, referente aos meses de agosto e outubro de 2009.

Novamente, em 20/03/2013 e em 05/04/2013, a contribuinte solicitou prorrogação de prazo para complementar a apresentação dos extratos que faltavam, não especificando efetivamente as razões da falta do atendimento. Apresentou porém, a conciliação dos créditos movimentados nas contas correntes, em resposta ao item I do termo de intimação de 27/02/2013.

Foi lavrado Termo de Reintimação datado de 28/05/2013, com Aviso de Recebimento- AR em 14/06/2013, para reintimar a contribuinte e alertá-la das diversas solicitações de prorrogações de prazo sem o efetivo atendimento e, ainda, das demais irregularidades verificadas, pela falta da escrituração contábil digital, bem como por estar omissa, (não apresentou Declaração de Informações Econômico Fiscais-DIPJ do ano calendário 2009).

Em 27/06/2013, em atendimento parcial ao referido Termo de Reintimação, a contribuinte complementou a apresentação dos extratos bancários, já acompanhados da respectiva conciliação bancária e apresentou a Declaração de Informações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ, que foi transmitida ao Agente Receptor SERPRO em 26/06/2013, permanecendo ainda pendente da escrituração digital a que se acha obrigado, em conformidade com o disposto no Decreto nº 6.022/2007, IN RFB 787, de 19/11/07 e Portaria RFB 11.211, de 07/11/07.

Uma vez finalizada a entrega aos extratos, diante das planilhas dos créditos movimentados nas contas bancárias; excluídas as transferências do contribuinte e, considerando ainda a sua resposta, através das conciliações bancárias que apresentou, a Fiscalização elaborou o Quadro Demonstrativo anexo, onde faz o cotejamento entre os Valores dos Créditos Movimentados nas Contas de Depósito e a Receita Declarada.

O valor dos créditos, cuja origem dos recursos utilizados não foi comprovada, na parte que supera os valores da receita declarada, constitui omissão de receita, por presunção legal, de acordo com o disposto no artigo 42 da Lei nº 9.430/96, sendo objeto de lançamento do crédito tributário correspondente. Assim, as receitas omitidas estão discriminadas no mencionado Quadro Demonstrativo que, juntamente com as Planilhas dos créditos/depósitos, fazem parte integrante do Termo de Constatação e do Auto de Infração.

O art. 3º da IN 787, de 19/11/07, determina a obrigatoriedade de adotar a ECD, nos termos do artigo 2º do Decreto nº 6.022/2007, em relação aos fatos contábeis ocorridos a partir de janeiro de 2008, às sociedades empresárias sujeitas à acompanhamento econômico tributário diferenciado, nos termos da Portaria RFB 11211, de 07/11/07 e sujeitas à tributação do Imposto de Renda com base no Lucro Real (redação dada pela IN RFB 926 de 11/03/09).

Não obstante estar obrigado a apresentar a Escrituração Contábil Digital, a contribuinte apresentou à Fiscalização o Livro Diário não registrado, referente ao Ano Calendário 2009, com vistas a antecipar o conteúdo da ECD, em fase de preparação, ainda a ser transmitido ao SPED.

A escrituração do Livro Diário (cópia anexa ao presente Termo) não se mostrou confiável para previamente aferir as operações da contribuinte, uma vez que apresentou divergência significativa no valor do Balanço Patrimonial, cotejando-se com o Balanço Patrimonial transcrito na DIPJ 2010, ano calendário 2009, transmitida ao Serpro no curso da fiscalização, em 26/06/2013. Pode-se verificar no Livro Diário o valor total do Balanço Patrimonial- Ativo/ Passivo de R\$ 17.935.928,30, enquanto que a ficha 36 A da DIPJ consigna o total do Ativo/Passivo de R\$ 7.510.250,56.

Em prosseguimento às verificações e antecipando-se a entrega da Escrita Contábil Digital, foi solicitado à contribuinte o arquivo em mídia (CD), nos moldes da Instrução Normativa SRF 86, de 22/10/2001, que foi suprida pela IN 787/07 (ECD), em relação aos fatos contábeis, a partir de 01/01/2008, para as empresas declarantes pelo lucro real. O arquivo em CD apresentado pelo contribuinte não foi considerado, tendo em vista conter apenas relatório e mensagens de avisos e erros, não trazendo as informações da contabilidade.

Em 05/07/2013 a contribuinte transmitiu a escrituração digital através do SPED, correspondente ao período de janeiro a dezembro de 2009. Todavia, os fatos contábeis corresponderam somente ao 1º semestre de 2009, sem a inclusão, portanto dos dados correspondentes ao período de julho a dezembro de 2009.

Outras irregularidades nos registros contábeis foram verificados, como o lançamento a débito da conta de resultado “outras despesas operacionais – Despesas gerais”, de valores que deveriam estar registrados em contas patrimoniais.

Constatadas tais irregularidades na contabilidade da fiscalizada, conforme explicitadas no TVF, que não permitiria a tributação pelo Lucro Real, foi arbitrado o lucro com base nos arts. 529 e 530, I, II e III do Decreto nº 3000, de 1999 (RIR, de 1999).

Foram considerados oriundos de omissão de receita nos termos do art. 42, Lei 9430/96, os valores dos créditos, cuja origem dos recursos utilizados não foi comprovada, na parte que supera os valores da receita declarada.

Diante do constatado, **o Fisco procedeu ao lançamento do IRPJ e CSLL com base no lucro arbitrado, na forma do art. 532 do RIR de 1999, considerando-se a receita bruta conhecida (a declarada e a omitida), e incluindo a receita financeira, conforme demonstrativo anexo ao das receitas do contribuinte, auferidas no ano de 2009.**

Foram exigidas, também, as contribuições ao PIS e Cofins, sobre a totalidade da receita bruta, pois além dos valores devidos sobre a receita omitida, a contribuinte não apresentara DCTF para lançamento das contribuições incidentes sobre a receita que foi declarada na DIPJ, nem efetuara os respectivos recolhimentos.

Ciente da autuação, o contribuinte apresentou impugnação, a qual foi julgada improcedente através de acórdão assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITO BANCÁRIO DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Os depósitos em conta corrente da empresa, cujas operações que lhes deram origem não foram comprovadas, por presunção legal são considerados advindos de receitas omitidas, obtidas à margem da escrituração.

PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA.

A presunção legal tem o condão de inverter o ônus da prova, transferindo-o para o contribuinte, que pode refutá-la mediante oferta de provas hábeis e idôneas.

ARBITRAMENTO DO LUCRO.

A evidente imprestabilidade da escrituração para apurar o lucro com base no Lucro Real, autoriza o arbitramento do lucro, calculado com base na receita bruta das vendas de bens e serviços.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009

LANÇAMENTOS DECORRENTES. CSLL. PIS. COFINS.

Aplica-se à tributação decorrente idêntica solução dada ao lançamento principal relativo à omissão de receita, em face da estreita relação de causa e efeito.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se definitiva, na esfera administrativa, a exigência relativa a matéria que não tenha sido expressamente contestada.

O contribuinte apresentou embargos em relação à decisão da DRJ (fls. 2519-2521), contestando-a pelo fato de reconhecer matéria não impugnada em relação ao PIS e à COFINS.

Em **13/05/2014**, o contribuinte tomou ciência do acórdão conforme Aviso de Recebimento de fl.2516. Em **10/06/2014** apresentou recurso voluntário (fls.2599-2612), no qual alega em síntese:

- Preliminarmente, alega que a decisão recorrida está equivocada ao afirmar que o crédito tributário relativo ao PIS e à COFINS não foi impugnado, uma vez que apresentou impugnação para esses autos e anexa cópia da impugnação protocolada;

- A autoridade fiscal procedeu ao arbitramento de forma indevida, visto que a autuada teria apresentado a totalidade dos documentos contábeis exigidos pela fiscalização, inclusive toda a movimentação bancária concernente ao período de 2009, com a detalhada descrição dos bancos com o histórico respectivo e o valor creditado;

- Toda a receita percebida no ano de apuração encontra-se contabilizada, conforme extratos bancários e planilha demonstrativa da Receita, colacionados em ocasião pretérita, razão pela qual seria possível ao Fisco a aferição pelo Lucro Real;

- Aduz que a apresentação das receitas e dos extratos bancários, bem como de toda a documentação apresentada inviabiliza e impede o uso do arbitramento, de modo que o Fisco deveria ter apurado o tributo empregando o método eleito pela empresa, afastando eventuais deduções, se fosse o caso, nos termos do art. 24, da Lei 9.249/95, c/c 42, da Lei 9.430/96;

- Argumenta que o arbitramento do lucro é medida excepcional a ser aplicada nos casos de manifesta imprestabilidade ou em caso de recusa de exibição de documentação à fiscalização, o que não ocorreu no caso em tela, já que a Impugnante apresentou todas as documentações necessárias exigidas pela fiscalização e cita jurisprudência do CARF;

- Não houve dolo, nem mesmo culpa por parte da Recorrente;

- Se apresenta nula a exigência visto que a mesma encontra-se em completa dissonância das condições estabelecidas pela norma jurídica a respeito do lançamento, forma jurídica de constituir o crédito tributário pela autoridade administrativa, conforme se depreende do art. 142 do Código Tributário Nacional;

- O lançamento estaria eivado de nulidade consoante o art. 10 do Decreto n.70.235/72 pois faltam elementos comprobatórios daquilo que se encontra supostamente materializados na peça impositiva, acrescenta que a exigência não pode prosperar vez que está requerendo tributo sem o devido respaldo legal, afirma que a Recorrente jamais omitiu receitas;

Por fim, pugna a Recorrente pelo acolhimento da preliminar arguida, a fim de que seja afastado o argumento de matéria de PIS e COFINS não impugnados haja vista o protocolo tempestivo da impugnação ofertada, além do provimento do Recurso, reformando-se a decisão de piso e anulando-se, por completo, o Auto de Infração lavrado.

É o relatório.

Voto

Conselheira Giovana Pereira de Paiva Leite, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Da Preliminar

Inicialmente, alega que a decisão recorrida está equivocada ao afirmar que o crédito tributário relativo ao PIS e à COFINS não foi impugnado, uma vez que apresentou impugnação para esses autos e anexa cópia da impugnação protocolada. Este mesmo questionamento foi o objeto dos embargos interpostos contra a decisão da DRJ.

Não há previsão legal de embargos às decisões proferidas pela 1ª Instância administrativa. Contudo, a matéria será analisada neste momento processual, em sede de recurso voluntário.

Com efeito, o contribuinte apresentou 4 peças impugnatórias, em relação à CSLL, COFINS, PIS e IRPJ, às folhas 2109, 2122, 2139 e 2156, respectivamente. As peças são praticamente idênticas e questionam o arbitramento do lucro, a omissão de receita por presunção legal, arguem nulidade, defendem que era possível apurar o lucro real e que o arbitramento é medida excepcional. São basicamente os mesmos argumentos colacionados no recurso voluntário. Todavia, não trouxeram nenhuma alegação para rebater a incidência do PIS e da COFINS incidentes sobre a receita informada em DIPJ, mas não declarados em DCTF.

Foi justamente nesse sentido que a I. Relatora da decisão recorrida fez consignar que a matéria não expressamente contestada, estava definitivamente constituída.

Há de se ressaltar que existem duas infrações distintas em relação à omissão de receitas. A primeira omissão de receita se deu por presunção legal nos termos do art. 42 da Lei n.9.430/96 relativa a depósitos de origem para os quais o contribuinte não logrou êxito em comprovar a origem dos mesmos. A segunda infração diz respeito à omissão de receitas da atividade informadas em DIPJ, após o início do procedimento fiscal, sobre as quais o contribuinte não havia recolhidos os tributos, nem declarado em DCTF. Foram consideradas como receitas omitidas por presunção legal, tão somente aqueles valores que extrapolaram os valores declarados como receitas da atividade.

Transcrevo trecho da decisão *a quo* (fl. 2498):

Lançamentos decorrentes

Quanto aos lançamentos relativos ao PIS, Cofins e CSLL, decorrentes da mesma infração – omissão de receita caracterizada por depósito bancário de origem não comprovada, que motivou a autuação relativa ao IRPJ (lançamento principal) deve ser dada idêntica solução, em face da estreita relação de causa e efeito.

Matéria não impugnada

Quanto ao crédito tributário relativo ao PIS e Cofins exigido sobre a receita declarada, não sendo expressamente contestada, deve ser considerada definitiva sua exigência, conforme o disposto no art. 17 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Ante o exposto, voto por considerar improcedente a impugnação, manter o crédito tributário exigido nos autos de infração e declarar definitiva a exigência do Pis e Cofins referentes à receita declarada em DIPJ. (grifei)

Veja que a decisão faz clara distinção entre o PIS e a COFINS **decorrentes da omissão de receita caracterizada por depósito bancário de origem não comprovada**, daquela outra **omissão de receita da atividade e financeira**, informada em DIPJ. A matéria não expressamente impugnada e que também não foi objeto deste recurso voluntário diz respeito tão somente ao PIS e à COFINS incidentes sobre a receita da atividade e financeira declarada na DIPJ.

Outrossim, todas as alegações contidas nas impugnações referente ao PIS e à COFINS foram devidamente analisadas na decisão recorrida.

Logo, **não houve qualquer omissão por parte do Colegiado a quo no que concerne à análise das alegações contidas nas impugnações apresentadas**; o reconhecimento de matéria não expressamente impugnada abrange apenas o PIS e a COFINS incidentes sobre a receita de atividade e financeira informada em DIPJ.

Da Omissão de Receita por Presunção Legal

A Recorrente afirma que jamais omitiu receitas (fl.2611), que o lançamento seria nulo pois estaria em dissonância com o art. 142 do CTN, que faltam elementos probatórios daquilo que se encontra materializado na peça impositiva, o que também ensejaria nulidade por não atender aos requisitos do art. 10 do Decreto n. 70.235/72.

De plano cumpre esclarecer que o lançamento decorreu de: 1) omissão de receitas por presunção legal decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada, 2)

omissão de receitas da atividade e, 3) omissão de receitas de aplicações financeiras. As receitas das atividades e de aplicações financeiras foram informadas pelo contribuinte em sua DIPJ (fls. 3-43), transmitida após o início do procedimento fiscal em 26/06/2013 e, não foram contestadas nem na impugnação, nem no presente apelo.

A Recorrente se insurge portanto contra a infração de omissão de receitas apurada em razão de presunção legal consoante art. 42 da Lei n. 9.430/96, tendo em vista que o sujeito passivo não conseguiu demonstrar a origem dos valores depositados em suas contas bancárias, *in verbis*:

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

Invoca o contribuinte o art. 142 do CTN e alega falta de elementos probatórios, atribuindo ao Fisco o dever de provar a omissão de receita. O art. 142 determina:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

É competência privativa da autoridade administrativa apurar e determinar a matéria tributável, e neste caso, a autoridade autuante se valeu de uma presunção legal (art. 42 da Lei n. 9.430/96) para caracterizar a omissão de receita. Essa presunção é *juris tantum*, admitindo prova em contrário, ou seja, essa presunção tem apenas o condão de inverter o ônus da prova.

Todavia, a Recorrente não traz quaisquer provas para elidir a presunção legal e comprovar a origem dos depósitos bancários e a natureza das operações, insiste apenas em afirmar que fez prova através da apresentação dos extratos bancários, com respectivo histórico e valor creditado. Destaque-se que o histórico das operações nada esclarece, tampouco cita informação relevante como número de nota fiscal ou contrato, veja trecho extrato (fl. 1639):

WYZ COMERCIAL DE ALIMENTOS LTDA.		
CNPJ nº 04.993.142/0001-58		
CAIXA ECONÔMICA FEDERAL		
AG. 0167 - C/C 00000462-0		
ano-calendário de 2009		
Data	Histórico	Valor Creditado
02/01	CR MASTER	136,91
02/01	CR MASTER	642,41
02/01	CR SICOBTD	62.102,32
02/01	CR R SHOP	53,86
02/01	CR R SHOP	67,85

Em verdade, os extratos bancários apenas provam que os valores foram efetivamente depositados em suas contas correntes, mas não são documentos hábeis e idôneos para comprovar as operações que dariam guarida àqueles depósitos. Faz-se mister a apresentação de notas fiscais, contratos, comprovação de ingresso de mercadorias no estabelecimento. Mas

após intimado e reintimado não comprovou a origem dos depósitos. Vide alguns trechos do Termo de Verificação Fiscal (fls.2022 e ss):

III) DAS OPERAÇÕES DE CRÉDITOS MOVIMENTADOS EM CONTA CORRENTE

Transcorrido o prazo sem atendimento e após os Termos de Intimação de 22/10/2012 e de 20/12/2012, a fiscalização elaborou Planilhas das operações de créditos/depósitos, diante dos extratos apresentados, ainda que incompletos.

Através do Termo de 27/02/2013, com as Planilhas anexadas, **o contribuinte foi intimado a comprovar a origem dos recursos utilizados nas operações de crédito, mantidas junto às instituições financeiras mencionadas** e a complementar ainda a apresentação dos seguintes extratos :

(...)

Novamente em 20/03/2013 e em 05/04/2013 o contribuinte solicitou prorrogação do prazo para complementar a apresentação dos extratos que faltavam, não especificando efetivamente as razões da falta do atendimento.

Apresentou porém a conciliação dos créditos movimentados nas contas correntes, em resposta ao item I do Termo de Intimação de 27/02/2013, acima mencionado.

Assim, através do Termo de Reintimação de 28/05/2013, com Aviso de Recebimento- AR em 14/06/2013, o contribuinte foi reintimado e alertado das diversas solicitações de prorrogações de prazo sem o efetivo atendimento e, ainda, das demais irregularidades verificadas, pela falta da escrituração contábil digital, bem como por estar omissa, (não apresentou Declaração de Informações Econômico Fiscais-DIPJ do ano calendário 2009.)

(...)

Uma vez finalizada a entrega dos extratos, diante das Planilhas dos créditos movimentados nas contas bancárias, excluídas as transferências do contribuinte e, considerando ainda a sua resposta, através das conciliações bancárias que apresentou, a Fiscalização elaborou o Quadro Demonstrativo anexo, onde faz o cotejamento entre os Valores dos Créditos Movimentados nas Contas de Depósito e a Receita Declarada.

O valor dos créditos, cuja origem dos recursos utilizados não foi comprovada, na parte que supera os valores da receita declarada, constitui omissão de receita, por presunção legal, de acordo com o disposto no artigo 42 da Lei 9430/96, sendo objeto de lançamento do crédito tributário correspondente.

Assim, as receitas omitidas estão discriminadas no mencionado Quadro Demonstrativo que, juntamente com as Planilhas dos créditos/depósitos, fazem parte integrante do presente Termo de Constatação e do Auto de Infração.

Tem-se que a Autoridade Fiscal demonstrou a existência de depósitos bancários, para os quais intimado e reintimado, o contribuinte não logrou êxito em demonstrar a origem das operações. Presume-se, portanto, que os valores depositados nas contas bancárias são omissão de receita, caberia ao contribuinte fazer prova em contrário, entretanto, limitou-se a afirmar que apresentou os extratos e declarou a receita em DIPJ.

Como visto, a receita declarada em DIPJ foi contabilizada como receita da atividade ou de aplicação financeira e apenas a diferença não justificada foi caracterizada como omissão de receita por presunção legal.

Dessarte, as infrações de omissão de receita foram devidamente comprovadas e possuem embasamento legal.

A Recorrente alega nulidade por contrariedade ao art. 10 do Decreto n. 70235/72, transcrito abaixo:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Compulsando os autos, verifica-se que os lançamentos atendem a todos os requisitos constantes do art. 10, mormente no que concerne à descrição dos fatos e à exposição dos dispositivos legais que fundamentam a infração e justificam a imposição de penalidades.

Pelo exposto, **afasta-se arguição de nulidade por descumprimento dos requisitos do art. 10 do Decreto n. 70.235/72.**

Do Arbitramento do Lucro

A Recorrente se insurge contra o arbitramento do lucro e defende que seria possível ao Fisco a aferição pelo Lucro Real. Declara que toda a receita percebida no ano de apuração encontra-se contabilizada, conforme extratos bancários e planilha demonstrativa da Receita; argui que a apresentação das receitas e dos extratos bancários, bem como de toda a documentação apresentada inviabiliza e impede o uso do arbitramento, de modo que o Fisco deveria ter apurado o tributo empregando o método eleito pela empresa, afastando eventuais deduções, se fosse o caso, nos termos do art. 24, da Lei 9.249/95, c/c 42, da Lei 9.430/96.

Por fim, a autuada acrescenta que o arbitramento do lucro é medida excepcional a ser aplicada nos casos de manifesta imprestabilidade ou em caso de recusa de exibição de documentação à fiscalização, o que não teria ocorrido no caso em tela.

A Auditora Fiscal procedeu ao arbitramento do lucro sob o fundamento de que a escrituração mantida pelo contribuinte era imprestável para apuração do lucro real, em virtude de erros e falhas descritos no Termo de Verificação Fiscal, nos termos do art. 530, incisos I, II e III do RIR/99, abaixo transcrito:

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; (grifei)

No caso em comento, o arbitramento do lucro, apesar de excepcional, é medida que se impõe e que encontra fundamento em mais de uma hipótese do art. 530.

No início do procedimento fiscal o contribuinte sequer tinha apresentado escrituração contábil ao Fisco. Defendeu que os extratos e a planilha seriam suficientes para apurar o lucro real, ou seja, não manteve a escrituração exigida por lei. Mesmo após intimado, a ECD apresentada não continha o Balanço Patrimonial nem a Demonstração do Resultado do Exercício.

Após intimado, apresentou ECD, a primeira versão transmitida dizia respeito ao período de 01/01/2009 a 31/12/2009, porém apresentando fatos contábeis correspondentes tão somente ao primeiro semestre. Posteriormente enviou nova versão da ECD que aguardava processamento, mas ainda sem o Balança e a DRE. Também havia diversas inconsistências e irregularidades, explicitadas no TVF. No excerto abaixo, a autoridade fiscal narra que não foi possível confirmar os custos e despesas contabilizados, implicando glosa da quase totalidade dos custos, o que inviabiliza a apuração pelo Lucro Real:

Na tentativa de a Fiscalização proceder à verificação dos registros da escrituração contábil digital-ECD, o contribuinte foi intimado, através do Termo de 27/09/13, a apresentar a documentação comprobatória dos custos de Fornecedores e das Despesas Operacionais abaixo discriminadas, conforme planilhas extraídas do Razão da ECD entregue em 18/09/13, por critério de amostragem, aplicando-se filtro de valores, (extratos do Razão anexos)

A documentação comprobatória solicitada consistia de, além da Nota Fiscal ou documento equivalente, da comprovação da finalidade do dispêndio e do seu efetivo pagamento:

(...)

Não foram apresentadas as notas fiscais dos produtores rurais, nem qualquer comprovação de que as receitas correspondentes à esses valores tenham sido por eles auferida em 2009, mas somente apresentou notas fiscais de entrada, emitidas pelo próprio contribuinte, sem os documentos de comprovação do seu efetivo pagamento, (cópias das notas fiscais de entrada, emitidas pelo contribuinte, anexas)

(...)

A conta discriminada acima, no sub item 4 - Outras Despesas - registra irregularmente os valores das contas patrimoniais, indicadas pelo contribuinte e mencionadas no item VI acima.

(...)

Sem a apresentação dos documentos que embasam os custos, as despesas e o passivo circulante, a tributação pelo lucro real não pode prevalecer, posto que esta pressupõe a escrita regular, assim entendida aquela que tem seus lançamentos lastreados em documentação idônea.

(...)

Além de valores de custos e despesas não comprovados, havia contas de ativo com saldo credor, veja trecho:

IX) DAS DEMAIS IRREGULARIDADES VERIFICADAS NA ECD

No prosseguimento da análise dos lançamentos e saldos finais das contas de balanço, verificamos várias inconsistências na ECD, que objetivou a Intimação de 09/10/2013, a fim de que o contribuinte justificasse:

1) Grupo de Contas do Ativo

A ECD apresenta dois grupos de registros de Clientes: G004-Clientes a Receber com o saldo devedor de R\$ 7.207.856,25 entretanto, apresenta outro grupo G19 - Clientes com o saldo de R\$ 9.163.681,45 Credor em conta de saldo eminentemente devedor.

O contribuinte, em resposta de 24/10/2013, informa que parte desse saldo credor refere-se à conta redutora de Ativo Duplicatas Descontadas, no valor de R\$5.943.589,98, sem entretanto apresentar os documentos correspondentes à referida informação. A se considerar a informação do contribuinte, restaria por esclarecer ainda o montante de R\$3.220.091,47. (9.163.681,45 - 5.943.589,98)

Com se vê, a Auditora verificou conta de ativo a princípio com saldo credor, mas ainda que se tratasse de conta redutora de ativo (Duplicatas descontadas), os valores não conferem. Ainda foram apontadas irregularidades em contas de passivo, para ao final o Auditor concluir que (fl. 2030):

Em face das inúmeras deficiências acima descritas; da falta da comprovação de montante significativo dos custos e despesas operacionais; das irregularidades das contas patrimoniais de clientes, fornecedores e transações bancárias; da falta da apresentação do Balanço Patrimonial e da Demonstração do Resultado do Exercício e, enfim de todos os atos perpetrados e declarações do contribuinte, fica evidenciada a imprestabilidade do conjunto da escrita contábil para a apuração do lucro, impondo-se dessa forma a real necessidade do seu arbitramento.

De fato, as irregularidades apontadas maculam a escrituração contábil apresentada pelo contribuinte, principalmente diante da falta de comprovação de montante significativo dos custos e despesas operacionais.

Em face da glosa de montante expressivo de despesas e custos, o arbitramento é medida impositiva, pois aplica um percentual sobre a receita para fins de presumir uma base de cálculo, quando não se conhece a despesa efetiva. Contrariamente, tributar toda a receita omitida,

desconsiderando a quase totalidade das despesas, implicaria dizer que toda receita é lucro, numa situação bem mais onerosa para o contribuinte do que aquela resultante do arbitramento do lucro.

Sendo assim, mostra-se correta a apuração dos tributos com base no lucro arbitrado, uma vez que a contabilidade apresentada pelo contribuinte se mostrava imprestável para apurar o lucro real, não continha o Balanço Patrimonial nem a Demonstração do Resultado do Exercício, e ainda continha evidente indícios de erro em contas de ativo e passivo.

Conclusão

Por tudo o exposto, voto por rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, por **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Giovana Pereira de Paiva Leite