



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 12448.729439/2015-32
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1301-003.824 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de abril de 2019
Matéria IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS
Recorrente LUBRU CONSTRUÇÕES LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Período de apuração: 31/10/2011 a 31/12/2011

PESSOA JURÍDICA OPTANTE PELO LUCRO REAL. CONFIGURAÇÃO DE HIPÓTESE DE ARBITRAMENTO DA BASE DE CÁLCULO. CONTABILIZAÇÃO DE CUSTOS FICTÍCIOS. ESCRITURAÇÃO IMPRESTÁVEL PARA APURAÇÃO DO LUCRO REAL.

Sendo o contribuinte optante pela tributação pela sistemática do lucro real, deve apresentar à fiscalização, quando intimado, sua escrituração contábil, nos termos da legislação comercial, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal. Caso a escrituração contábil revele evidentes indícios de fraudes ou contenha vícios, erros ou deficiência que a tornem imprestável para determinar o lucro real, sujeita-se o contribuinte ao arbitramento do lucro, nos termos do artigo 530, inciso II, do Decreto n° 3.000/1999.

SÚMULA CARF n° 2.

Este Conselho não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, conforme súmula CARF n° 2.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em afastar as preliminares arguidas, e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente.

(assinado digitalmente)

Amélia Wakako Morishita Yamamoto - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Roberto Silva Junior, José Eduardo Dornelas Souza, Nelso Kichel, Carlos Augusto Daniel Neto, Giovana Pereira de Paiva Leite, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Bianca Felícia Rothschild e Fernando Brasil de Oliveira Pinto.

Relatório

LUBRU CONSTRUÇÕES LTDA, já qualificado nos autos, recorre da decisão proferida pela 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis (SC) - DRJ/FNS (fls. 1.691 e ss), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, e manteve integralmente o crédito tributário de IRPJ, CSLL PIS e COFINS, referente ao 4º trimestre do ano-calendário de 2011, com base no lucro real trimestral no valor de R\$1.861.423,85, com juros de mora e multa de ofício de 75%.

Do Lançamento

Nos termos do relatório do acórdão recorrido, bem como do TVF de fls. 29 e ss, as razões do lançamento foram:

Os lançamentos de IRPJ e CSLL ocorreram, conforme relatado pela autoridade lançadora, porque, durante o procedimento fiscal realizado sobre a Autuada, apurou-se a necessidade de efetuar o arbitramento do lucro relativo ao 4º trimestre do ano de 2011, com base no artigo 530, inciso II, do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº 3.000/1999), visto que foi constatado que a escrituração mantida pela mesma era imprestável para determinação do Lucro Real.

A conclusão do auditor-fiscal autuante, de que a escrituração da Autuada era imprestável para a determinação do Lucro Real referente ao 4º trimestre do ano de 2011, está amparada, em síntese, na apuração de que esta registra os seguintes custos fictícios relacionados com a suposta compra de materiais dos fornecedores Alvimir Menezes - Construções e Terraplenagem Ltda, Hastiserv - Prestação de Serviços e Edificação Ltda - ME, Estruturak 40 - Serralheria e Comércio de Ferro Ltda e Vale do Sol Exportação de Produtos Minerais Ltda:

Data	Cód.Conta	D/C	Valor	Histórico
06/10/2011	11205003	C	391.460,00	Pg. Nota Fiscal nº 052 a 056, Hastiserv Prest. de Serviços
10/10/2011	11205003	C	102.434,00	Pg. Nota Fiscal nº 332, Estruturak 40
10/10/2011	11205003	C	110.078,00	Pg. Nota Fiscal nº 058, Hastiserv Prest. de Serviços
11/10/2011	11205003	C	233.685,90	Pg. Nota Fiscal nº 223 a 227, Avamir M. Construções
17/10/2011	11205003	C	342.088,30	Pg. Nota Fiscal nº 298 a 304, Vale do Sol Extração
21/10/2011	11205003	C	49.323,10	Pg. Nota Fiscal nº 309, Vale do Sol Extração
21/10/2011	11205003	C	110.078,00	Pg. Nota Fiscal nº 059 a 062, Hastiserv Prest. de Serviços
21/10/2011	11205003	C	70.516,60	Pg. Nota Fiscal nº 064, Hastiserv Prest. de Serviços
24/10/2011	11205003	C	110.543,08	Pg. Nota Fiscal nº 333, Estruturak 40
03/11/2011	11205003	C	248.115,80	Pg. Nota Fiscal nº 310 a 314, Vale do Sol Extração
14/11/2011	11205003	C	115.854,80	Pg. Nota Fiscal nº 334, Estruturak 40
22/11/2011	11205003	C	182.216,80	Pg. Nota Fiscal nº 231 a 234, Avamir M. Construções
23/11/2011	11205003	C	259.365,90	Pg. Nota Fiscal nº 237 a 242, Avamir M. Construções
24/11/2011	11205003	C	252.842,90	Pg. Nota Fiscal nº 246 a 250, Avamir M. Construções
25/11/2011	11205003	C	237.950,50	Pg. Nota Fiscal nº 253 a 257, Avamir M. Construções
28/11/2011	11205003	C	209.642,30	Pg. Nota Fiscal nº 261 a 264, Avamir M. Construções
30/11/2011	11205003	C	256.574,60	Pg. Nota Fiscal nº 317 a 321, Vale do Sol Extração
30/11/2011	11205003	C	101.255,90	Pg. Nota Fiscal nº 325 a 326, Vale do Sol Extração
01/12/2011	11205003	C	182.134,90	Pg. Nota Fiscal nº 265 a 268, Avamir M. Construções
06/12/2011	11205003	C	432.602,90	Pg. Nota Fiscal nº 272 a 279, Avamir M. Construções
08/12/2011	11205003	C	49.108,20	Pg. Nota Fiscal nº 327, Vale do Sol Extração

Data	Cód.Conta	D/C	Valor	Histórico
12/12/2011	11205003	C	100.437,40	Pg. Nota Fiscal nº 335, Estruturak 40
12/12/2011	11205003	C	191.388,82	Pg. Nota Fiscal nº 063 e 065, Hastiserv Prest. de Serviços
12/12/2011	11205003	C	125.113,40	Pg. Nota Fiscal nº 067 e 068, Hastiserv Prest. de Serviços
12/12/2011	11205003	C	141.033,00	Pg. Nota Fiscal nº 070 e 076, Hastiserv Prest. de Serviços
12/12/2011	11205003	C	120.702,32	Pg. Nota Fiscal nº 063, Hastiserv Prest. de Serviços
14/12/2011	11205003	C	171.156,70	Pg. Nota Fiscal nº 080 a 085, Hastiserv Prest. de Serviços
14/12/2011	11205003	C	231.080,00	Pg. Nota Fiscal nº 086 e 087, Hastiserv Prest. de Serviços
14/12/2011	11205003	C	111.930,00	Pg. Nota Fiscal nº 090 a 091, Hastiserv Prest. de Serviços
19/12/2011	11205003	C	204.630,00	Pg. Nota Fiscal nº 092 a 116, Hastiserv Prest. de Serviços
19/12/2011	11205003	C	241.070,20	Pg. Nota Fiscal nº 124 a 131, Hastiserv Prest. de Serviços
20/12/2011	11205003	C	198.736,20	Pg. Nota Fiscal nº 328 a 331, Vale do Sol Extração
20/12/2011	11205003	C	247.772,30	Pg. Nota Fiscal nº 335 a 339, Vale do Sol Extração
20/12/2011	11205003	C	243.388,00	Pg. Nota Fiscal nº 342 a 347, Vale do Sol Extração
20/12/2011	11205003	C	126.931,30	Pg. Nota Fiscal nº 351 a 353, Vale do Sol Extração
21/12/2011	11205003	C	207.453,00	Pg. Nota Fiscal nº 119 a 123/134 a 140, Hastiserv Prest. de Serviços
21/12/2011	11205003	C	325.888,26	Pg. Nota Fiscal nº 141 a 150, Hastiserv Prest. de Serviços
22/12/2011	11205003	C	415.571,10	Pg. Nota Fiscal nº 283 a 289, Avamir M. Construções
22/12/2011	11205003	C	113.932,90	Pg. Nota Fiscal nº 354 a 356, Vale do Sol Extração
22/12/2011	11205003	C	232.508,40	Pg. Nota Fiscal nº 361 a 365, Vale do Sol Extração
22/12/2011	11205003	C	286.278,20	Pg. Nota Fiscal nº 368 a 373, Vale do Sol Extração
22/12/2011	11205003	C	206.214,80	Pg. Nota Fiscal nº 377 a 380, Vale do Sol Extração
26/12/2011	11205003	C	143.895,25	Pg. Nota Fiscal nº 336, Estruturak 40
26/12/2011	11205003	C	543.308,27	Pg. Nota Fiscal nº 292 a 299, Avamir M. Construções
26/12/2011	11205003	C	259.183,20	Pg. Nota Fiscal nº 382 a 386, Vale do Sol Extração
TOTAL			9.237.477,10	

Segundo a autoridade lançadora, os cheques e notas fiscais apresentados pela Autuada a fim de comprovar tais operações não podem ser aceitos como documentos de suporte hábeis e idôneos devido às seguintes razões:

(...)

5. Essas despesas foram contabilizadas, simplificadamente, da seguinte forma:
a- 1º momento - São feitos diversos adiantamentos de pagamentos, debitando a conta (ativo circulante) 11205003 (adiantamento de fornecedores) e creditando a conta bancos - conta sintética 11102 (ativo circulante);
b- 2º momento - Na entrega dos materiais, não comprovada por documentos hábeis e idôneos, credita a conta (ativo circulante) 11205003 (adiantamento de fornecedores), consolidando o pagamento de diversas notas fiscais e debita conta do respectivo fornecedor (passivo circulante) conta sintética 21101, demonstrado

na tabela do item 4 (lançamentos a crédito), uma vez estarem nessas a clara vinculação as notas fiscais através do histórico;

c- 3º momento - (final do mês) Credita a conta sintética 21101 do respectivo fornecedor (passivo circulante) e debita a conta redutora do passivo circulante - custo das obras em andamento - conta sintética 21202;

d- 4º momento - (final do trimestre) Credita a conta redutora do passivo circulante - custo das obras em andamento - conta sintética 21202 e debita a conta de resultado (despesa) custo mercadorias/serviço vendido conta sintética 32301.

6. O contribuinte foi intimado através do Termo de Intimação n. 7 de 09/07/2015 a apresentar as cópias dos cheques utilizados na operação de adiantamento aos fornecedores. Contudo, somente foram apresentadas cópias de cheques relativas a depósitos bancários, nominados a terceiros, sem comprovação de vínculo com os fornecedores descritos na contabilidade. Junto às cópias dos cheques foi apresentado esclarecimento do seu representante legal, de que todos os adiantamentos foram efetuados em espécie, em contradição ao que foi contabilizado.

IV- DOS CUSTOS NÃO COMPROVADOS

7. Das notas fiscais emitidas por fornecedores e apresentadas pelo contribuinte para balizar as despesas contabilizadas, 4 (quatro) destes (fornecedores) não foram aceitos, conforme o descrito adiante:

7.1. Fornecedor ALVAMIR MENEZES - CONSTRUÇÕES E TERRAPLENAGEM LTDA. - CNPJ 04.599.215/0001-21, com endereço na Rua Alvaro Chuff, 301 - Posse - Nova Iguaçu/RJ teve contabilizado pagamentos referentes as notas fiscais n. 223 a 227; 231 a 234; 237 a 242; 246 a 250; 253 a 257; 261 a 268; 272 a 279; 283 a 289 e 292 a 299. Tendo em vista que o contribuinte, ora fiscalizado, não apresentou documentação hábil e idônea quanto à quitação destas notas fiscais foi emitido Termo de intimação em nome do fornecedor para apresentação do talonário fiscal, com as notas fiscais emitidas em 2011 e a respectiva autorização do mesmo, com Aviso de Recebimento - AR, que foi devolvido pelos Correios por não ter sido encontrado o endereço retro citado, que é o mesmo cadastrado no CNPJ e que consta das referidas notas fiscais. Ainda na tentativa de se conseguir a comprovação destas despesas, se buscou contato com os sócios desta pessoa jurídica (relacionados abaixo), que estão cadastrados nos sistemas da Receita Federal, mas a correspondência retornou uma vez que nenhum deles foi localizado no endereço que informaram.

1- LUIZ PAULO ARAUJO DA SILVA

RUA ALVARO CHUFF, 332 - CARMARI - NOVA IGUAÇU - RJ 26020-257

2- CLÁUDIO DA SILVA DOS SANTOS

RUA TIROL - 1245 - FUNDOS - CASA 12 - FREGUESIA - RJ 22750-002

7.2. Fornecedor HASTISERV - PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS E EDIFICAÇÃO LTDA - ME - CNPJ 07.153035/0001-00, com endereço na Rua Santo Antônio, 236 - loja B - Centro - São João de Meriti/RJ teve contabilizado pagamentos referentes as notas fiscais n. 52 a 56; 58 a 65; 67; 68; 70; 76; 80 a 87; 90 a 116; 119 a 131; 134 a 150. Tendo em vista que o contribuinte, ora fiscalizado, não apresentou documentação hábil e idônea quanto à quitação destas notas fiscais foi emitido Termo de intimação em nome do fornecedor para apresentação do talonário fiscal, com as notas fiscais emitidas em 2011 e a respectiva autorização do mesmo, com Aviso de Recebimento- AR, que foi devolvido pelos Correios por não ter sido

encontrado o endereço retro citado, que é o mesmo cadastrado no CNPJ e que consta das referidas notas fiscais. Ainda na tentativa de se conseguir a comprovação destas despesas, se buscou contato com os sócios desta pessoa jurídica (relacionados abaixo), que estão cadastrados nos sistemas da Receita Federal, mas a correspondência retornou uma vez que nenhum deles foi localizado no endereço que informaram.

1- JORGE VICTORINO PEREIRA

RUA FRANCISCO TORQUILLO, 155 - ENGENHEIRO BELFORD - SÃO JOÃO DO MERITI - RJ 25515-220

1- DAYSE VICTORINO PEREIRA

RUA FRANCISCO TORQUILLO, 155 - ENGENHEIRO BELFORD - SÃO JOÃO DO MERITI - RJ 25515-220

7.3. Fornecedor ESTRUTURAK 40 - SERRALHERIA E COMÉRCIO DE FERRO LTDA - CNPJ 07.699.230/0001-30, com endereço na Rua Alziro Zarur, 51 - loja - Vila Meriti - . Tendo em vista que o contribuinte, ora fiscalizado, não apresentou documentação hábil e idônea quanto à quitação destas notas fiscais foi emitido Termo de intimação em nome do fornecedor para apresentação do talonário fiscal, com as notas fiscais emitidas em 2011 e a respectiva autorização do mesmo, com Aviso de Recebimento- AR, que foi devolvido pelos Correios por não ter sido encontrado o endereço retro citado, que é o mesmo cadastrado no CNPJ e que consta das referidas notas fiscais. Ainda na tentativa de se conseguir a comprovação destas despesas, se buscou contato com os sócios desta pessoa jurídica (relacionados abaixo), que estão cadastrados nos sistemas da Receita Federal, mas a correspondência retornou uma vez que nenhum deles foi localizado no endereço que informaram.

1- ALEXANDRE AMARO DE JESUS

RUA CORONEL ALBERTO DE MELO, 242 - VILA CENTENÁRIO - DUQUE DE CAXIAS - RJ 25030-150

2- ARNALDO DA SILVA GOMES

RUA CORONEL ALBERTO DE MELO, 276 - VILA CENTENÁRIO - DUQUE DE CAXIAS - RJ 25030-150

7.4. Fornecedor VALE DO SOL EXPORTAÇÃO DE PRODUTOS MINERAIS LTDA. - CNPJ 73.622.862/0001-20, com endereço na Rua Professor Cirene Moares Costa, 740 - Japeri/RJ teve contabilizado pagamentos referentes as notas fiscais n298 a 304; 309 a 314; 317 a 321; 325 a 331; 335 a 339; 342 a 347; 351 a 356; 361 a 365; 368 a 373; 377 a 380; 382 a 386. Tendo em vista que o contribuinte, ora fiscalizado, não apresentou documentação hábil e idônea quanto à quitação destas notas fiscais foi emitido Termo de intimação em nome do fornecedor para apresentação do talonário fiscal, com as notas fiscais emitidas em 2011 e a respectiva autorização do mesmo, com Aviso de Recebimento- AR, que foi devolvido pelos Correios por não ter sido encontrado o endereço retro citado, que é o mesmo cadastrado no CNPJ e que consta das referidas notas fiscais. Ainda na tentativa de se conseguir a comprovação destas despesas, se buscou contato com os sócios desta pessoa jurídica (relacionados abaixo), que estão cadastrados nos sistemas da

Receita Federal, mas a correspondência retornou uma vez que nenhum deles foi localizado no endereço que informaram.

1- CARLOS AUGUSTO ANDRADE

RUA CARLOS HUMBERTO, 9 - AUSTIN - QUEIMADOS - RJ 26390-000

2- UBIRAJARA SANTOS

*AVENIDA DOS INCONFIDENTES, 779 - AUSTIN - NOVA IGUAÇU - RJ
26086-475*

8. Com base no descrito e ainda, corroborado pelo fato desses fornecedores não possuírem declarações referente ao IRPJ, previdenciárias (GFIP) e trabalhistas (RAIS) para o ano em questão, e tendo sido constatado que os beneficiários dos pagamentos não foram de fato aqueles que figuram na documentação comercial e fiscal do contribuinte. Resta indiscutível o caráter fictício dos respectivos custos deduzidos que, destarte, correspondem a Pagamento Sem causa/Operação Não Comprovada, indedutíveis nos termos dos art 299, 300 e 304 do RIR/1999 e art. 13 (caput) da Lei 9.249/95, com relação a CSLL.

V - DO ARBITRAMENTO

9. Tendo em vista que o contribuinte não logrou comprovar R\$ 9.237.477,10 (nove milhões duzentos e trinta e sete mil, quatrocentos e setenta e sete reais e dez centavos) dos custos referentes ao 4º Trimestre, o que corresponde a mais de 60% (sessenta por cento) do período, impossibilitando, portanto, averiguar se estão presentes os requisitos de necessidade, usualidade e normalidade desses dispêndios, com fulcro no artigo 299 do RIR/1999, autoriza esta autoridade fiscal arbitrar o lucro da pessoa jurídica desse período, com base nas receitas mensais conhecidas, a fim de se apurar o IRPJ e, como foi alterada a forma de apuração, de forma reflexa a CSLL, COFINS e PIS, sendo considerados os valores oferecidos em DCTF pelo contribuinte.

(...)

Os lançamentos de Cofins e de PIS/Pasep, por suas vezes, ocorreram, segundo a autoridade fiscal, com base nas receitas conhecidas e devido a apuração de que ocorreu falta/insuficiência de recolhimento.

O auditor-fiscal atuante ressalta, ainda, no seu Termo de Verificação Fiscal, que foram compensados nos lançamentos os valores declarados nas DCTF's da Autuada relativas aos meses 10/2011, 11/2011 e 12/2011, a título de IRPJ devido, IRRF devido, CSLL devida, Cofins devida e PIS/Pasep devido.

Da Impugnação

Nos termos da decisão da DRJ, segue o relato da Impugnação, de fls. 258 e ss, que aduziu os seguintes argumentos:

Diz que atua no ramo da construção civil.

Afirma que não concorda com a autuação, tendo em vista que não foi oportunizada "a apresentação de toda a documentação de que dispõe para comprovação das operações, o que o faz nessa oportunidade", e pelo fato da autoridade lançadora não ter considerado "como erro material / de fato, a escrituração do 4o trimestre, o que

permitiria sua retificação, evitando-se lançamento baseado em informações errôneas".

Cita ementas de julgados da Primeira Câmara do antigo Primeiro Conselho de Contribuintes (Acórdãos 101-94.116 e 101-94.497) onde restou asseverado o seguinte:

(...) Afora as hipóteses de expressa dispensa do MPF, é inválido o lançamento de crédito tributário formalizado por agente do Fisco relativo a tributo não indicado no MPF-F, bem assim cujas irregularidades apuradas não repousam nos mesmos elementos de prova que serviram de base a lançamentos de tributo expressamente indicado no mandado. (...)

Diz que o lançamento de IRRF foi efetuado com base em elemento de prova diverso dos lançamentos de IRPJ e reflexos, já que o primeiro ocorreu com supedâneo na apuração de pagamento sem causa ou operações não comprovadas, enquanto que os últimos ocorreram com base na apuração de que a escrituração da empresa, no 4o trimestre de 2011, se revelou imprestável para determinação do lucro real, já que não foram comprovados, por documentação hábil e idônea, mais de 60% dos custos dos serviços vendidos.

Alega que ocorreu flagrante vício de procedimento, visto que a autoridade fiscal promoveu o lançamento de diversos tributos que não haviam sido especificados no mandado de procedimento fiscal (MPF).

Diz que ocorreu violação aos princípios constitucionais da ampla defesa, do contraditório e do devido processo legal, pois a autoridade fiscal se limitou a buscar provas para amparar suas conclusões, sem dar oportunidade para que pudesse produzir prova que demonstrasse *"cabalmente a utilidade/necessidade das mercadorias/despesas analisadas pelo fiscal, e o erro material/de fato verificado na escrituração da empresa, no 4o trimestre/2011"*.

Aduz que os autos de infração se baseiam em indícios, pois a premissa da autoridade lançadora de que as notas fiscais não foram quitadas e de que não foi demonstrada a utilidade/necessidade das mercadorias, se baseia no fato dos fornecedores e seus sócios não terem sido localizados nos endereços informados à Receita Federal do Brasil.

Afirma que a autoridade fiscal deveria ter permitido a produção das provas que são apresentadas juntamente com a presente impugnação.

Diz que a autoridade lançadora não poderia ter amparado suas conclusões no fato dos fornecedores não terem sido localizados pelos Correios em 2015, até porque a operações de aquisição de mercadorias se deram em 2011, ou seja, a aproximadamente quatro anos antes.

Frisa que, entre 2011 a 2015, os fornecedores podem ter deixado de operar no mercado ou simplesmente mudado de endereços sem comunicar a alteração junto a RFB.

Ressalta que de uma gama de aproximadamente 600 fornecedores que constam nos seus cadastros, apenas quatro não responderam.

Alega que a prova produzida pelo auditor-fiscal autuante não autoriza a conclusão de que a mercadoria não foi quitada ou de que o custo revelado não se mostra necessário, usual e normal ao contribuinte.

Assevera que não pode ocorrer transferência de responsabilidade pelo pagamento do tributo pelo mero fato das intimações feitas por via postal a fornecedores terem retornado com a informação de "endereço não encontrado".

Aduz que o fato de não terem sido encontradas declarações referentes ao IRPJ, GFIP's e RAIS dos fornecedores para o ano de 2011 não tem o condão de

fundamentar a sua tributação, pois não autoriza o Fisco a concluir que as operações com estes fornecedores não ocorreram.

Frisa que o comprador de mercadoria não está obrigado a exigir do vendedor a prova de que efetuou declarações tributárias, previdenciárias e trabalhistas.

Diz que a menção da não entrega de declarações pelos fornecedores confirma que os lançamentos ocorreram com base em indícios e presunções.

Cita trechos de livros onde doutrinadores discorrem sobre os princípios do devido processo legal, da ampla defesa e do contraditório.

Afirma que a autoridade lançadora não respeitou o direito mínimo de formulação de alegações e apresentação de documentos antes da decisão, que é previsto no inciso III do artigo 3º da Lei nº 9.784/1999, pois *"intimou a empresa para apresentação apenas dos documentos úteis às suas conclusões, mas não à prova do direito que importava ao contribuinte"*.

Assevera que o princípio da motivação das decisões previsto no inciso IX do artigo 93 da Constituição Federal deve ser observado também pelos órgãos administrativos.

Afirma que *"a Autoridade Administrativa também é obrigada a motivar todas as suas decisões, a fim de que não pare sobre as mesmas qualquer dúvida quanto a identificação dos dispositivos que a motivou"*.

Frisa que no capítulo do Termo de Verificação Fiscal no qual a autoridade lançadora trata do arbitramento do lucro, é citado o artigo 299 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº 3.000/1999) para justificar tal medida (arbitramento do lucro).

Ressalta que o artigo 299 do Regulamento do Imposto de Renda não trata de autorização a arbitramento.

Afirma que o "auto de infração" violou o direito do contribuinte, pois no capítulo específico ao arbitramento do lucro no Termo de Verificação Fiscal a autoridade fiscal deixou de mencionar dispositivo que autoriza sua prática.

Diz que restou violado o princípio da motivação das decisões, já que foi retirada a possibilidade do contribuinte ter conhecimento do dispositivo no qual a autoridade fiscal fundamentou a realização de arbitramento do lucro.

Frisa que as decisões devem ser fundamentadas para que o contribuinte possa conhecer os fatos de que deve se defender.

Diz que a autoridade lançadora violou também a Lei nº 9.784/1999, já que o seu artigo 2º, parágrafo único, inciso VII, determina que os pressupostos de fato e de direito que determinarem a decisão em processo administrativo devem ser indicados, e que o seu artigo 50, §1º, determina que os atos administrativos enumerados nos incisos deste artigo devem ser motivados.

Frisa que, logo que foi cientificada através de seu contador responsável, do teor da fiscalização, *"contratou auditoria externa para verificação da declaração e documentos contábeis apresentados à RFB, referente ao ano de 2011"*.

Diz que *"tal providência revelou ao contribuinte a existência de erro material relativamente a contabilidade do 4º trimestre/2011, no documento relacionado ao razão de adiantamento a fornecedores e razão de caixa"*.

Ressalta que a auditoria externa também revelou que é credora de IRPJ pago indevidamente em trimestre diverso do auto de infração hostilizado.

Afirma que retificou sua declaração para apresentar à autoridade lançadora em 26/11/2015 e que os artigos 269, §2º, e 833 do RIR autorizam tal retificação durante a fiscalização.

Assevera que na referida declaração retificadora promoveu *"ajuste nas informações constantes no Razão de Adiantamento à Fornecedores e Razão de Caixa, bem como a novas apurações de IRPJ e CSLL"*.

Aduz que por meio dos Livros Razão retificados *"é possível verificar que todos os cheques, a que o Fiscal Autuante se refere, no Termo de Verificação Fiscal, como*

relacionados a depósitos bancários, compõem o Caixa, a partir do qual é feito o Adiantamento à Fornecedores".

Frisa que tem como contratante dos seus serviços a Administração Pública.

Relata que no 4º trimestre/2011 iniciou a execução de dois contratos públicos, que só foram finalizados no ano de 2013, sendo um para a construção de Cadeia Pública, em São Gonçalo, no valor de R\$ 26.053.438,61 e outro para execução de obra de saneamento em Queimados, no valor de R\$ 25.746.317,25.

Assevera que *"firmou contrato de garantia de preço e fornecimento de mercadoria com determinadas empresas, tão logo tomou conhecimento do resultado da licitação (divulgação da ata correspondente), por já saber o material a ser empregado na obra, diante das informações constantes do edital de licitação"*.

Diz que *"a utilidade do contrato de garantia de preço e fornecimento de mercadoria é dar segurança ao contratante de que terá o material, quando necessário, fornecido pelo valor ajustado, por já conhecer os custos do contrato, de acordo com projeto divulgado com o edital"*.

Aduz que devido a esses contratos de garantia, surgiu a necessidade de compor o caixa da empresa. Afirma que, *"por meio dos cheques, sacava o dinheiro, contabilmente retirando o mesmo do Razão Bancos, ingressando com os valores no Razão de Caixa, e posteriormente em Razão de Adiantamento à Fornecedores"*.

Assevera que a declaração analisada pela autoridade lançadora realmente continha cheques apropriados indevidamente no Razão de Caixa ou em outras contas, mas diz que tais equívocos foram retificados *"depois de análise procedida por auditoria externa contratada pelo contribuinte"*.

Ressalta que a informação original realmente não propiciava à autoridade lançadora clareza no entendimento do *"ADIANTAMENTO À FORNECEDORES"*.

Diz que, *"conforme comprovação documental, possuía seu nome incluído em cadastros de inadimplentes, em razão de protestos" e "também não gozava de credibilidade no mercado para efetuar compras parceladas, ou a serem faturadas, para pagamento posterior"*.

Assevera que *"o único mecanismo que viu como possível, a fim de viabilizar a execução das obras de que foi vencedora nos certames, foi ingressar com o dinheiro no CAIXA, e efetuar o pagamento em espécie, procedimento que viabilizou, inclusive, a obtenção de melhores preços de compra"*.

Diz que esse procedimento é verificado em outras operações da empresa, por força da sua necessidade e da dinâmica das atividades que desenvolve.

Alega que a autoridade lançadora, em relação às operações com o fornecedores Alvamir, Vale do Sol, Hastiserv e Estruturak, deveria ter tido o mesmo entendimento que teve em relação às operações com o fornecedor Terena, já que todas as operações tiveram a mesma dinâmica.

Afirma que, para ilustrar a dinâmica das operações, apresenta, juntamente com a impugnação, os seguintes documentos relativos às empresas anteriormente citadas:

"edital de licitação; resultado do certame; contrato firmado com a administração pública (obras de São Gonçalo, Queimados, Manutenção - Secretaria de Saúde); pedido de compra da mercadoria formulado pelo setor responsável (por amostragem); ordem de compra (por amostragem); R.D.O. (por amostragem); contrato firmado com as empresas fornecedoras; projeto das obras; centro de custo das obras; contabilização das mercadorias (Livros de registro de entrada ICMS); aceite do contratante; comprovante de protesto (negativação do nome da empresa); cadastro de fornecedores do ano de 2011; Recibo de entrega da Retificadora em 26/11/2015; DIPJ retificada em 26/11/2015; Razão de caixa / adiantamento a fornecedores / centros de custos / centros de custos específicos / Banco".

Afirma que o *"erro material/de fato constante da Declaração efetuada pelo contribuinte"* não poderia ser considerado pela autoridade fiscal, pois acarreta em

lançamento fundado em fatos que não representam a realidade.

Diz que a autuação se baseou *"em informações que continham erro material, corrigidos por meio da Declaração Retificadora, apresentada no dia 26/11/2015"*.

Aduz que referida retificadora corrigiu erros materiais de contabilização *"que constavam do RAZÃO DE ADIANTAMENTO DE FORNECEDORES, RAZÃO DE CAIXA"*.

Assevera que a referida retificadora corrigiu também casos em que despesas foram alocadas em centros de custos errados.

Alega que, com a retificação das informações, se esvazia *"o argumento da autoridade fiscal, de que as operações não estavam lastreadas em documentação fiscal hábil e idônea, ou de que as cópias dos cheques apresentadas somente se referiam a depósitos bancários, nominados a terceiros, sem comprovação de vínculo com os fornecedores"*.

Frisa que o §1º do artigo 147 do CTN permite a retificação da declaração na hipótese nele prevista.

Diz que promoveu a retificação da declaração, para corrigir erro constatado, antes da intimação do lançamento.

Afirma que, *"por meio da Declaração Retificadora apresentada antes da ciência do lançamento de ofício, promovido por meio do Auto de Infração impugnado, pretendeu a retificação dos Livros-Razão, a fim de corrigir informações neles constantes que não refletiam com exatidão e detalhes as operações realizadas pelo contribuinte, no que toca a autuação"*.

Ressalta que o inciso III do artigo 145 do CTN permite que seja promovida a alteração do lançamento de ofício pela autoridade fiscal.

Frisa que o inciso VIII do artigo 149 do CTN preceitua que cabe revisão de ofício do lançamento *"quando deve ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior"*.

Diz que a autoridade fiscal deveria ter levado em conta, nos lançamentos, a declaração retificadora apresentada em 26/11/2015.

Cita trecho do voto vencedor prolatado em julgamento do STJ (REsp nº 1.133.027/SP) onde é asseverado que *"o contribuinte tem o direito de retificar e ver retificada pelo Fisco a informação fornecida com erro de fato, quando dessa retificação resultar a redução do tributo devido"*.

Cita trecho da ementa do Parecer Cosit nº 38, de 12 de setembro de 2003, onde é asseverado que *"inexiste prazo para que a autoridade administrativa reveja de ofício o lançamento ou retifique de ofício a declaração do sujeito passivo a fim de eximi-lo total ou parcialmente de crédito tributário não extinto"*.

Cita trecho da ementa da Solução de Consulta nº 146, 28 de novembro de 2006, onde é asseverado que *"em obediência ao princípio da verdade material, cabe a retificação de débitos inscritos em Dívida Ativa da União quando o sujeito passivo apresentar prova inequívoca de ocorrência de erro, nos termos do art. 147 do CTN"*, e que *"inexiste prazo para que a autoridade administrativa reveja de ofício o lançamento ou retifique de ofício a declaração do sujeito passivo a fim de eximi-lo total ou parcialmente do crédito tributário não extinto"*.

Cita trechos de artigo de Hugo de Brito Machado (Confissão Irretratável de Dívida Tributárias nos Pedidos de Parcelamento. RDDT n. 145, out/07, p. 47) onde este defende que a confissão pode ser revogada se houve erro quanto a fato confessado e que o verdadeiro deve prevalecer sobre o confessado.

Cita julgado do STJ (AgRg no Ag 1.422.444-AL) no sentido de que o erro de fato autoriza a revisão do lançamento do tributo, de acordo com o artigo 149, inciso VIII, do Código Tributário Nacional.

Diz que o STJ, ao julgar o REsp 1.130.545/RJ, decidiu que é cabível, *"no caso de retificação de dados (declaração), a revisão do lançamento, mesmo após a constituição do crédito tributário"*.

Aduz que *"o arbitramento do lucro para fins de tributação do contribuinte ao pagamento de IRPJ, e de forma reflexa, da CSLL, COFINS e PIS/PASEP, não há como subsistir"*.

Ressalta que *"o fato do representante legal da empresa prestar esclarecimento em contradição com o que consta da escrituração (que os adiantamentos foram feitos em espécie), justifica a retificadora apresentada em 26/11/2015, por meio da qual foi corrigido o erro material/de fato constatado pelo fiscal"*.

Frisa que *"o erro material/de fato não torna, de maneira alguma, imprestável a escrituração, como pretende a Autoridade fiscal"*.

Aduz que notas fiscais são documentos hábeis para a comprovação de despesas e consequente dedução da base de cálculo do IRPJ.

Diz que *"o documento contábil retificado e apresentado em 26/11/2015, que corrige erro material/de fato, registra a operação de maneira correta, a impedir o lançamento"*.

Aduz que *"as despesas lastreadas pelas notas fiscais desprezadas pelo fiscal traduzem necessidade, usualidade e normalidade, elementos capazes de gerar a dedução autorizada pelo RIR/99, na forma do artigo 299"*.

Alega que a resposta a pergunta 294 do Perguntas e Respostas da DIPJ relativa ao exercício 2002 (ano-calendário 2001), que era disponibilizada no site da Receita Federal, deixava claro que *"as despesas, cujos pagamentos sejam efetuados à pessoa jurídica, deverão ser comprovadas por Nota Fiscal ou Cupom emitidos por equipamentos ECF - Emissor de Cupom Fiscal, observados os seguintes requisitos, em relação à pessoa jurídica compradora: sua identificação, mediante indicação de seu CNPJ; descrição dos bens ou serviços, objeto da operação; a data e o valor da operação (Lei nº 9.532/1997, art. 61, § 1º e 81, II)"*.

Diz que *"no caso sob exame, conforme se demonstrou, a dinâmica da empresa exige saque de espécie no BANCO, para compor CAIXA, e efetuar pagamento de fornecedores"*. Afirma que, *"assim, os cheques, são nominativos a funcionários da empresa, que trabalhavam no setor financeiro da mesma"*.

Alega que *"contabilização simplificada não significa imprestabilidade da mesma, a justificar o arbitramento do lucro"*.

Alega que a justificativa utilizada pela autoridade lançadora para efetuar arbitramento, ou seja, a contabilização das despesas de maneira simplificada e a não comprovação da necessidade e usualidade das mesmas, não está prevista nas hipóteses relacionadas no artigo 530 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº 3.000/1999).

Afirma que não incorreu em nenhuma das hipóteses previstas no artigo 530 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº 3.000/1999).

Frisa que o procedimento adotado pela autoridade lançadora revela verdadeiro contrassenso, pois entendeu que a escrituração da Autuada foi efetuada segundo a boa técnica contábil nos três primeiros trimestres de 2011 e que somente a contabilidade do quarto trimestre estava eivada de vícios.

Alega que a autoridade fiscal deveria ter apresentado o motivo pelo qual desconsiderou a contabilidade, já que a modificação da forma de tributação é ato vinculado que exige motivação.

Frisa que apresentou declaração retificadora antes da ciência da autuação e que esta não prejudica os interesses do Fisco.

Ressalta que o princípio da legalidade *"retira do intérprete, por integração analógica, a possibilidade de encontrar tipos implícitos, flexíveis, comandos ocultos ou situações semelhantes para criar imposições ou alterar a subsunção do fato a norma"*.

Lembra que o parágrafo único do artigo 142 do CTN preceitua que *"a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional"*.

Afirma que o arbitramento não pode ser realizado com base em presunções e indícios, mas somente com base em provas.

Alega que a autoridade lançadora "*não conseguiu demonstrar de maneira contundente a imprestabilidade da escrituração*".

Diz que o artigo 112 do CTN veda o lançamento com base em indícios.

Aduz que a autoridade lançadora deveria ter observado que cumpriu todas as intimações, prestou os devidos esclarecimentos e que agiu de boa-fé.

Frisa que o fato gerador do Imposto de Renda é a "*aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza*", e não a falta de comprovação dos custos".

Diz que o procedimento adotado pela autoridade lançadora resultou em autuação em valores elevados, incompatíveis com suas transações, e que já havia efetuado pagamento do imposto.

Alega que a autoridade lançadora efetuou o arbitramento do lucro com arrimo na conveniência e oportunidade, sem demonstrar por meio de provas robustas a ausência de comprovação dos custos.

Assevera que a autoridade lançadora não efetuou o arbitramento das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL de acordo com a legislação tributária.

Afirma que a autoridade lançadora, ao arbitrar o lucro, parte do total da Receita, sem descontar aquela sobre a qual já havia sido pago IRPJ ou CSLL.

Aduz que o valor indicado no Termo de Verificação Fiscal como custo desprezado não pode ser considerado como sendo o próprio lucro arbitrado.

Alega que as bases de cálculo utilizadas pela autoridade fiscal no lançamento de CSLL, Cofins e PIS/Pasep, não correspondem às definidas pela legislação.

Diz que não concorda com a alteração da forma de tributação da CSLL, da Cofins e do PIS/Pasep.

Frisa que o artigo 142 do CTN determina que a autoridade lançadora deve indicar na autuação a matéria tributável e o cálculo do montante do tributo devido.

Afirma que o auto de infração lavrado não demonstra como a autoridade lançadora chegou ao valor do tributo devido em cada competência e nem se ocorreu compensação com eventuais valores de tributos já recolhidos.

Assevera que se não ocorreu compensação dos valores de tributos já recolhidos, restou configurado *bis in idem*.

Diz que a autoridade lançadora extrapola sua competência para tributar quando não compensa valores já recolhidos e quando, pelo mesmo fato, tributa a empresa em IRRF e IRPJ.

Aduz que o IRRF e IRPJ possuem a mesma hipótese de incidência, pois ambos se prestam a tributar a renda.

Cita ementa de julgado do CARF (Acórdão 103-22287) onde restou asseverado que "*mostra-se contraditória a tributação, como pagamentos sem causa, de pagamentos inexistentes*".

Alega que, no caso em exame, a autoridade fiscal não pode cobrar IRRF.

Ressalta que "*quando o fisco despreza as notas fiscais que diminuíam a base de cálculo do IRPJ, na medida em que exprimiam despesas, faz com que essa base de cálculo seja aumentada pelos valores correspondentes*".

Afirma que "pagar IRPJ e IRRF pelo mesmo fato, sem que haja comprovação de distribuição dos valores a sócios ou terceiros, não é compatível com o sistema tributário vigente".

que, ainda que houvesse prova da distribuição dos valores à sócios, a tributação exclusiva pelo IRPJ se revela suficiente e compatível com a lei que rege a matéria.

Assevera que a multa de ofício de 75% além de ser excessiva, fere os princípios constitucionais do não confisco, da capacidade contributiva, do direito de propriedade, da proporcionalidade e da individualização das penas.

Alega que a multa de ofício de 75% configura manifesta sanção política de caráter tributário, pois restringe o direito do contribuinte. Diz que a sanção política de caráter tributário é vedada pela doutrina e jurisprudência.

Diz que a proibição das sanções políticas, apesar de não expressa na Constituição Federal, representa limitação geral ao poder de tributar imposta ao próprio legislador, fundada em princípios como o da proporcionalidade e proibição de excesso.

Afirma que a proibição das sanções políticas relaciona-se aos "*princípios fundamentais da propriedade e de liberdade, à garantia do livre exercício de qualquer trabalho, ofício ou profissão, podendo a lei estabelecer tão somente exigência de qualificação profissional (art. 5º, inciso XIII, da CRFB), e à garantia do livre exercício de qualquer atividade econômica, independentemente de autorização dos órgãos públicos, salvo nos casos previstos em lei (artigo 170, § un., da CRFB)*".

Assevera que "autorização dada pela jurisprudência" permite que a Administração reconheça a inconstitucionalidade de dispositivo legal.

Frisa que a vedação ao confisco é regra que se direciona tanto ao tributo quanto às multas tributárias, sejam elas de mora, sejam punitivas.

Aduz que o Regimento Interno do CARF, em seu artigo 62, admite o reconhecimento de inconstitucionalidade pela autoridade administrativa.

Diz que o STF, ao julgar o "MC-ADIN 2.010", apreciou caso idêntico ao presente, de aplicação de multa em que há flagrante violação a proibição de excesso.

Frisa que o artigo 23, inciso I, da Constituição Federal, autoriza à Administração Pública a guarda desta (Constituição Federal).

Ressalta que o Parecer PGFN/CRJ nº 492/2010 dispensa a PGFN de apresentação de recursos, impugnação ou contestações em casos nos quais já haja decisão desfavorável à Fazenda, em hipótese de jurisprudência reiterada e pacífica do STF/STJ, precedente formado sob a sistemática dos artigos 543-B e 543-C do CPC (p. 27, item 91).

Frisa que o STF reconheceu a existência de repercussão geral de Recurso Extraordinário (736.090/SC) que cuida "*da multa com caráter confiscatório quando atenta contra o princípio constitucional do não confisco, da capacidade contributiva, da proporcionalidade, do direito de propriedade, e outras garantias*".

Diz que a aplicação de multa de ofício sobre o valor atualizado do débito tributário, como foi feita pela autoridade lançadora, deve ser afastada por questão de justiça tributária.

Afirma que "*o Supremo Tribunal Federal não tem se esquivado de considerar confiscatórias multas tributárias que superem 30% (trinta por cento) do tributo devido, nos casos de não recolhimento tempestivo*".

Diz que "*a redução da multa punitiva para o percentual de 20% (vinte por cento) se mostra devida e compatível com a Constituição Federal*".

Requer, por fim, a anulação dos autos de infração. Sucessivamente, requer a exoneração de todo o "*crédito tributário constituído em seu desfavor*".

Requer, ainda, "que as publicações sejam procedidas em nome do Dr. Vitor Iorio Arruzo, OAB/RJ 113.696, que possui escritório na Avenida Rio Branco, 156, sala 908, Centro, Rio de Janeiro, endereço no qual também recebe as notificações e intimações postais.

Em julgamento realizado em 30 de novembro de 2017, a 6ª Turma da DRJ/FNS, considerou improcedente a impugnação do contribuinte e prolatou o acórdão 07-41-036, assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ
Ano-calendário: 2011

PESSOA JURÍDICA OPTANTE PELO LUCRO REAL. CONFIGURAÇÃO DE HIPÓTESE DE ARBITRAMENTO DA BASE DE CÁLCULO. CONTABILIZAÇÃO DE CUSTOS FICTÍCIOS. ESCRITURAÇÃO IMPRESTÁVEL PARA APURAÇÃO DO LUCRO REAL.

Sendo o contribuinte optante pela tributação pela sistemática do lucro real, deve apresentar à fiscalização, quando intimado, sua escrituração contábil, nos termos da legislação comercial, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal. Caso a escrituração contábil revele evidentes indícios de fraudes ou contenha vícios, erros ou deficiência que a tornem imprestável para determinar o lucro real, sujeita-se o contribuinte ao arbitramento do lucro, nos termos do artigo 530, inciso II, do Decreto nº 3.000/1999.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2011

PESSOA JURÍDICA TRIBUTADA PELO LUCRO ARBITRADO. SUJEIÇÃO COMPULSÓRIA AO REGIME CUMULATIVO.

A legislação da contribuição para o PIS/Pasep é expressa ao determinar que a pessoa jurídica tributada pelo imposto de renda com base no lucro arbitrado sujeita-se compulsoriamente ao regime cumulativo.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2011

PESSOA JURÍDICA TRIBUTADA PELO LUCRO ARBITRADO. SUJEIÇÃO COMPULSÓRIA AO REGIME CUMULATIVO.

A legislação da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) é expressa ao determinar que a pessoa jurídica tributada pelo imposto de renda com base no lucro arbitrado sujeita-se compulsoriamente ao regime cumulativo.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2011

LANÇAMENTO DE TRIBUTOS. MULTA DE OFÍCIO.

Nos casos de lançamento de ofício deve ser aplicada a multa prevista no artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2011

INDICAÇÃO DE TRIBUTOS COMO OBJETO DA FISCALIZAÇÃO NOS TERMOS FISCAIS.

Na hipótese em que infrações apuradas, em relação a tributo contido no MPF/TDPF (Mandado de Procedimento Fiscal/Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal), também configurarem, com base nos mesmos elementos de prova, infrações a normas de outros tributos, estes serão

considerados incluídos no procedimento de fiscalização, independentemente de menção expressa no MPF/TDPF.

ARGUIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIÇÃO.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.

INTIMAÇÃO. ARTIGO 23 DO DECRETO Nº 70.235/1972.

As intimações, em sede de processo administrativo fiscal federal, devem ser efetuadas conforme o prescrito no artigo 23 do Decreto nº 70.235/1972.

LANÇAMENTO DECORRENTE. TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL, PIS/PASEP e COFINS.

Aplica-se à tributação da CSLL, do PIS/Pasep e da Cofins, a solução dada ao lançamento principal em face da estreita relação de causa e efeito.

Portanto, o decidido para o lançamento de IRPJ estende-se aos lançamentos que com ele compartilham o mesmo fundamento factual e para os quais não há nenhuma razão de ordem jurídica que lhe recomende tratamento diverso.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

A contribuinte apresentou recurso voluntário às fls. 1.738 e ss, onde reforça os argumentos já apresentados em sede de impugnação, atendo-se aos seguintes pontos:

- Das Preliminares

- Nulidade da decisão proferida em impugnação;

- Nulidade do A.I. - MPF não autoriza a lavratura do AI; violação da ampla defesa e contraditório/Auto lavrado com base em indícios e presunções/ violação ao princípio da motivação das decisões;

- Do Mérito:

- Da inconsistência das alegações da autoridade administrativa;

- Da verdade dos fatos, da dinâmica da operação, do erro material - apresentação de declaração retificadora antes da ciência da autuação, da inviabilidade de tributação pelo IRPJ e reflexos/comprovação dos custos; impossibilidade de adoção de critério de tributação pelo lucro arbitrado/violação da base de cálculo; inviabilidade de tributação dos reflexos - CSLL, COFINS E PIS; bis in idem impossibilidade de cobrança de IRPJ e IRRF em concomitância;

- Do caráter confiscatório da multa;

Recebi os autos, desta feita, por sorteio, em 20/11/2018.

É o relatório.

Voto

Conselheira Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Relatora

A contribuinte foi autuada para o recolhimento de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, relativo ao ano-calendário de 2011, com base no lucro real trimestral, totalizando o crédito tributário de R\$1.861.423,85, incluindo multa de ofício de 75%, juros de mora.

Ela foi cientificada do teor do acórdão da DRJ/FNS e intimada ao recolhimento do débito em 20/12/2017 (AR às fls. 1.734), e apresentou em 04/01/2018, recursos voluntários e demais documentos, juntados às fls. 1737 e ss.

Já que atendidos os requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72, e tempestivo, deles conheço.

A DRJ/FNS julgou a impugnação improcedente, mantendo o lançamento em sua integralidade.

Contra essa decisão foi interposto recurso voluntário.

Preliminares

Da nulidade da decisão proferida em impugnação

Alega o recorrente em sede de preliminar, nulidade da decisão recorrida, pois em seu entendimento não teve apreciado, na íntegra, suas teses e argumentos. Assim como o seu pedido de perícia não foi apreciado, causando violação ao direito de defesa.

Da análise da decisão da DRJ, verifico que todos os pontos trazidos pelo contribuinte em sede de impugnação foram devidamente analisados, a decisão encontra-se devidamente fundamentada.

Não localizei pedido de realização de perícia em sua impugnação, trazendo a sua motivação, bem como os quesitos necessários nos termos da lei.

Como destinatário final da perícia, compete ao julgador avaliar a prescindibilidade e viabilidade da produção da prova técnica, não tendo ela por finalidade suprir as deficiências probatórias das partes. Não demonstrada a necessidade de conhecimento técnico e especial para a produção de prova, a realização de exame pericial é dispensável.

Assim, não vejo a nulidade alegada.

Da nulidade - MPF não autoriza a lavratura do AI

Alega a recorrente que o lançamento fiscal descumpra escopo previsto no mandado. Já que o MPF fez referência a IRPJ de 2011, mas fora lançado também IRRF, PIS, COFINS e CSLL.

E que no IRRF a autoridade justificou ter havido pagamento sem causa ou operações não comprovadas e no IRPJ considerou que a escrituração da empresa, no 4º trimestre de 2011 se mostrou imprestável para determinação do lucro real, já que não foram comprovadas, por documentação hábil e idônea, mais de 60% dos custos dos serviços vendidos, o que revelaria elemento de prova diverso.

A DRJ assim se pronunciou:

A Portaria RFB nº 3.014, de 29 de junho de 2011, que vigorou durante parte do período em que foi realizado o procedimento fiscal sobre a Autuada, ao tratar da indicação no Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) dos tributos objeto do procedimento fiscal a ser executado, preceituava o seguinte:

Portaria RFB nº 3.014, de 29 de junho de 2011 (Revogada pela Portaria RFB nº 1.687, de 17 de setembro de 2014)

Art. 7º O MPF-F, o MPF-D e o MPF-E conterão:

(...)

§ 1º O MPF-F e o MPF-E indicarão, ainda, o tributo objeto do procedimento fiscal a ser executado, podendo ser fixado o respectivo período de apuração, bem como as verificações relativas à correspondência entre os valores declarados e os apurados na escrituração contábil e fiscal do sujeito passivo, em relação aos tributos administrados pela RFB, podendo estas alcançar os fatos geradores relativos aos últimos cinco anos e os do período de execução do procedimento fiscal, observados os modelos constantes dos respectivos Anexos I e II a esta Portaria.

(...)

Art. 8º Na hipótese em que infrações apuradas, em relação a tributo contido no MPF-F ou no MPF-E, também configurarem, com base nos mesmos elementos de prova, infrações a normas de outros tributos, estes serão considerados incluídos no procedimento de fiscalização, independentemente de menção expressa no MPF.

(...)

Já a Portaria RFB nº 1.687, de 17 de setembro de 2014, que entrou em vigor a partir de 18 de setembro de 2014 (data de publicação no DOU), ao tratar da indicação no instrumento administrativo que sucedeu o MPF, o Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal (TDPF), dos tributos objeto do procedimento fiscal a ser executado, preceitua o seguinte:

Portaria RFB nº 1.687, de 17 de setembro de 2014

(...)

Art. 5º O Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal – TDPF conterá:

(...)

§ 1º No caso do Procedimento de Fiscalização, o TDPF indicará, ainda, o tributo objeto do procedimento fiscal a ser executado e o respectivo período de apuração, bem como as verificações relativas à correspondência entre os valores declarados e os apurados na escrituração contábil e fiscal do sujeito passivo, em relação aos tributos

administrados pela RFB, podendo alcançar os fatos geradores relativos aos últimos cinco anos e os do período de execução do procedimento fiscal.

(...)

Art. 8º Quando os procedimentos de fiscalização relativos a tributos objeto do TDPF identificarem infrações relativas a outros tributos, com base nos mesmos elementos de prova, estes serão considerados incluídos no procedimento de fiscalização, independentemente de menção expressa no TDPF.

(...)

Art. 15. O controle administrativo dos procedimentos fiscais em andamento, efetuados com base em Mandado de Procedimento Fiscal – MPF, de que trata a Portaria RFB nº 3.014, de 29 de junho de 2011, será efetuado por TDPF, que será emitido apenas se houver alteração, nos termos do art. 9º desta Portaria.

§1º O TDPF emitido nos termos do caput deste artigo terá o mesmo número e código de acesso do MPF anteriormente emitido.

§2º Ficam convalidados os procedimentos fiscais iniciados com base em MPF emitidos até a data de publicação desta Portaria.

(...)

Como se vê, quando os procedimentos de fiscalização relativos a tributo objeto do MPF/TDPF identificarem infrações relativas a outros tributos, com base nos mesmos elementos de prova, estes serão considerados incluídos no procedimento de fiscalização, independentemente de menção expressa no MPF/TDPF.

Verifica-se, portanto, que é totalmente improcedente a alegação de que os lançamentos relativos a CSLL, PIS/Pasep e Cofins não deveriam prosperar pelo fato de não terem sido indicados expressamente no Mandado de Procedimento Fiscal como objeto da ação fiscal.

Isso por que, no presente caso, as infrações apuradas em relação ao IRPJ também configuram, com base nos mesmos elementos de prova, infrações a normas da CSLL, do PIS/Pasep e da Cofins.

No que tange à alegação de que o lançamento de IRRF foi efetuado com base em elemento de prova diverso dos lançamentos de IRPJ e de tributos reflexos, cumpre apenas frisar que a mesma é totalmente inócua no presente processo, visto que o mesmo trata apenas do lançamento de IRPJ, de CSLL, de PIS/Pasep e de Cofins, acrescidos de multa de ofício de 75% e juros.

Cabe ressaltar, por fim, que mesmo que restasse configurado vício relativo ao Mandado de Procedimento Fiscal - MPF, o que não ocorreu, tal fato não constituiria motivo suficiente para decretar a nulidade dos atos praticados pela autoridade fiscal no procedimento que deu origem às presentes autuações, porquanto o MPF era um mero instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais. As competências dos auditores-fiscais da Receita Federal do Brasil, posto que decorrentes de lei, não podiam sofrer limitações pelos atos infralegais que regulavam o MPF, até porque as atividades exercidas pelas autoridades fiscais são vinculadas e obrigatórias, sob pena de responsabilidade funcional.

É que as normas que regulamentam a emissão de mandado de procedimento fiscal (MPF) dizem respeito ao controle interno das atividades da Receita Federal, portanto, eventuais vícios na sua emissão e execução não afetam a validade do lançamento, quando

muito caracterizaria infração disciplinar da autoridade fiscal. Eventuais omissões ou incorreções afligindo o MPF não contaminam automaticamente a autuação pois a atividade de lançamento é obrigatória e vinculada, a teor do art. 142 do CTN. O Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, no pleno gozo de suas funções, detém competência exclusiva para o lançamento, não podendo se esquivar do cumprimento do seu dever funcional em função de portaria administrativa e em detrimento das determinações superiores estabelecidas no CTN.

Da nulidade - violação à ampla defesa e contraditório/auto lavrado com base em indícios e presunções/ violação ao princípio da motivação das decisões

Alega o recorrente que não lhe foi oportunizado se defender, apresentar provas, e que a autuação se baseou em elementos infundados.

A DRJ assim se decidiu:

A alegação de que a autoridade fiscal não teria apresentado o motivo pelo qual desconsiderou a contabilidade da Autuada relativa ao 4º trimestre de 2011 não condiz com a realidade, porquanto da simples leitura do Termo de Verificação Fiscal pode-se depreender facilmente que o arbitramento do lucro foi efetuado com base no artigo 530, inciso II, do Regulamento do Imposto de Renda, devido a apuração de que a referida escrituração revela vícios que a tornam imprestável para determinar o lucro real, já que contém a contabilização de custos fictícios que correspondem a mais de 60% dos custos escriturados no período.

Diante do exposto, resta claro que não há que se falar na existência de qualquer vício que macule os autos de infração hostilizados no que tange a exposição do motivo pelo qual foi desconsiderada a contabilidade da Autuada para fins de apuração do Lucro Real.

(...)

As alegações no sentido de que a Autuada não teve oportunidade para, durante o procedimento de fiscalização, demonstrar que os lançamentos contábeis de supostas compras de materiais dos fornecedores Alvamir Menezes - Construções e Terraplenagem Ltda, Hastiserv - Prestação de Serviços e Edificação Ltda - ME, Estruturak 40 - Serralheria e Comércio de Ferro Ltda e Vale do Sol Exportação de Produtos Minerais Ltda, não representam custos fictícios, não condizem com a realidade, já que aquela (Autuada), conforme demonstrado pelos Termos de Intimação Fiscal constantes nos autos, foi intimada tanto para apresentar documentos que comprovem o efetivo recebimento das mercadorias discriminadas nas notas fiscais emitidas pelos referidos "fornecedores", como para apresentar cópias dos cheques que segundo a própria contabilidade da Autuada teriam sido utilizados para pagar tais fornecedores.

Cabe ressaltar, porém, que mesmo que a autoridade fiscal não tivesse dado essa oportunidade, não haveria de se falar na existência de vício que macule os autos de infração hostilizados, pois o procedimento de fiscalização tem natureza inquisitória e que a observância da ampla defesa e do contraditório é obrigatória somente após a intimação a respeito da lavratura do lançamento tributário.

O auto de infração foi lavrado baseado em custos sem comprovação, nos termos do art. 299, 300 e 304 do RIR/99, conforme se verifica do auto de infração e do termo de verificação fiscal.

Quanto ao arbitramento, também já falou a DRJ:

As alegações no sentido de que não teria sido indicado pela autoridade fiscal o fundamento legal do arbitramento do lucro não condiz com a realidade, visto que o artigo 530, inciso II, do Regulamento do Imposto de Renda, encontra-se indicado de forma clara e expressa na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fl. 03/04. Cabe ressaltar, que a própria Autuada demonstrou ter pleno conhecimento que o arbitramento do lucro foi efetuado com base nesse dispositivo, já que o citou expressamente no seguinte trecho da sua impugnação:

b.1) da inconsistência das alegações da autoridade administrativa Nesse AI, específico, de nº 12448-729.439/2015-32, o Fiscal Autuante indica que a escrituração mantida pelo contribuinte é imprestável para determinação do Lucro Real, referente ao 4º trimestre, por não conseguir através de documentação hábil e idônea comprovar mais de 60% dos custos dos serviços vendidos.

Nesse contexto, com fundamento nos artigos 530, inciso II, e 532, ambos do RIR/99, tributa o contribuinte ao pagamento do IRPJ, e por decorrência aos reflexos CSLL, COFINS e PIS/PASEP.

Ademais, observa-se que em nenhum momento a autoridade lançadora afirmou, no seu Termo de Verificação Fiscal, que o arbitramento do lucro foi efetuado com base no artigo 299 do Regulamento do Imposto de Renda, pois tal dispositivo foi citado apenas para frisar que, diante da imprestabilidade da escrituração da Autuada para fins de apuração do lucro real, restou impossibilitada a averiguação se os custos contabilizados preenchem os requisitos de necessidade, usualidade e normalidade.

O fiscal analisou as provas e esclarecimentos apresentados, porém seu entendimento foi diverso da do recorrente. Assim como o entendimento da DRJ. Dessa forma, devidamente respeitados o contraditório e a ampla defesa.

Como parte de preliminar, não vejo qualquer um dos requisitos que dariam ensejo a declaração de nulidade do auto de infração. Ademais, este contém, dentre outros requisitos formais, a capitulação legal e a descrição dos fatos. Somente a ausência total dessas formalidades é que implicaria na invalidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa.

O contribuinte conheceu plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, mediante impugnação, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.

Também, nos termos do art. 59 do Decreto 70.235/72, não vejo situação que demande a anulação da decisão *a quo*:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

De igual forma, da leitura da decisão recorrida fica clara a linha adotada para embasamento, não verifico contradição, questões de mérito serão analisadas adiante.

Assim, afasto as preliminares argüidas.

Mérito

Conforme o Termo de Verificação Fiscal, fls. 29 e ss, Os lançamentos de IRPJ e CSLL ocorreram, conforme relatado pela autoridade lançadora, porque, durante o procedimento fiscal realizado sobre a Autuada, apurou-se a necessidade de efetuar o arbitramento do lucro relativo ao 4º trimestre do ano de 2011, com base no artigo 530, inciso II, do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº 3.000/1999), visto que foi constatado que a escrituração mantida pela mesma era imprestável para determinação do Lucro Real.

A conclusão do auditor-fiscal autuante, de que a escrituração da Autuada era imprestável para a determinação do Lucro Real referente ao 4º trimestre do ano de 2011, está amparada, em síntese, na apuração de que esta registra os seguintes custos fictícios relacionados com a suposta compra de materiais dos fornecedores Alvamir Menezes - Construções e Terraplenagem Ltda, Hastiserv - Prestação de Serviços e Edificação Ltda - ME, Estruturak 40 - Serralheria e Comércio de Ferro Ltda e Vale do Sol Exportação de Produtos Minerais Ltda:

Data	Cód.Conta	D/C	Valor	Histórico
06/10/2011	11205003	C	391.460,00	Pg. Nota Fiscal nº 052 a 056, Hastiserv Prest. de Serviços
10/10/2011	11205003	C	102.434,00	Pg. Nota Fiscal nº 332, Estruturak 40
10/10/2011	11205003	C	110.078,00	Pg. Nota Fiscal nº 058, Hastiserv Prest. de Serviços
11/10/2011	11205003	C	233.685,90	Pg. Nota Fiscal nº 223 a 227, Avamir M. Construções
17/10/2011	11205003	C	342.088,30	Pg. Nota Fiscal nº 298 a 304, Vale do Sol Extração
21/10/2011	11205003	C	49.323,10	Pg. Nota Fiscal nº 309, Vale do Sol Extração
21/10/2011	11205003	C	110.078,00	Pg. Nota Fiscal nº 059 a 062, Hastiserv Prest. de Serviços
21/10/2011	11205003	C	70.516,60	Pg. Nota Fiscal nº 064, Hastiserv Prest. de Serviços
24/10/2011	11205003	C	110.543,08	Pg. Nota Fiscal nº 333, Estruturak 40
03/11/2011	11205003	C	248.115,80	Pg. Nota Fiscal nº 310 a 314, Vale do Sol Extração
14/11/2011	11205003	C	115.854,80	Pg. Nota Fiscal nº 334, Estruturak 40
22/11/2011	11205003	C	182.216,80	Pg. Nota Fiscal nº 231 a 234, Avamir M. Construções
23/11/2011	11205003	C	259.365,90	Pg. Nota Fiscal nº 237 a 242, Avamir M. Construções
24/11/2011	11205003	C	252.842,90	Pg. Nota Fiscal nº 246 a 250, Avamir M. Construções
25/11/2011	11205003	C	237.950,50	Pg. Nota Fiscal nº 253 a 257, Avamir M. Construções
28/11/2011	11205003	C	209.642,30	Pg. Nota Fiscal nº 261 a 264, Avamir M. Construções
30/11/2011	11205003	C	256.574,60	Pg. Nota Fiscal nº 317 a 321, Vale do Sol Extração
30/11/2011	11205003	C	101.255,50	Pg. Nota Fiscal nº 325 a 326, Vale do Sol Extração
01/12/2011	11205003	C	182.134,90	Pg. Nota Fiscal nº 265 a 268, Avamir M. Construções
06/12/2011	11205003	C	432.602,90	Pg. Nota Fiscal nº 272 a 279, Avamir M. Construções
08/12/2011	11205003	C	49.108,20	Pg. Nota Fiscal nº 327, Vale do Sol Extração

Data	Cód.Conta	D/C	Valor	Histórico
12/12/2011	11205003	C	100.437,40	Pg. Nota Fiscal nº 335, Estruturak 40
12/12/2011	11205003	C	191.388,82	Pg. Nota Fiscal nº 063 e 065, Hastiserv Prest. de Serviços
12/12/2011	11205003	C	125.113,40	Pg. Nota Fiscal nº 067 e 068, Hastiserv Prest. de Serviços
12/12/2011	11205003	C	141.033,00	Pg. Nota Fiscal nº 070 e 076, Hastiserv Prest. de Serviços
12/12/2011	11205003	C	120.702,32	Pg. Nota Fiscal nº 063, Hastiserv Prest. de Serviços
14/12/2011	11205003	C	171.158,70	Pg. Nota Fiscal nº 080 a 085, Hastiserv Prest. de Serviços
14/12/2011	11205003	C	231.080,00	Pg. Nota Fiscal nº 086 e 087, Hastiserv Prest. de Serviços
14/12/2011	11205003	C	111.930,00	Pg. Nota Fiscal nº 090 a 091, Hastiserv Prest. de Serviços
19/12/2011	11205003	C	204.630,00	Pg. Nota Fiscal nº 092 a 116, Hastiserv Prest. de Serviços
19/12/2011	11205003	C	241.070,20	Pg. Nota Fiscal nº 124 a 131, Hastiserv Prest. de Serviços
20/12/2011	11205003	C	198.736,20	Pg. Nota Fiscal nº 328 a 331, Vale do Sol Extração
20/12/2011	11205003	C	247.772,30	Pg. Nota Fiscal nº 335 a 339, Vale do Sol Extração
20/12/2011	11205003	C	243.388,00	Pg. Nota Fiscal nº 342 a 347, Vale do Sol Extração
20/12/2011	11205003	C	126.931,30	Pg. Nota Fiscal nº 351 a 353, Vale do Sol Extração
21/12/2011	11205003	C	207.453,00	Pg. Nota Fiscal nº 119 a 123/134 a 140, Hastiserv Prest. de Serviços
21/12/2011	11205003	C	325.888,26	Pg. Nota Fiscal nº 141 a 150, Hastiserv Prest. de Serviços
22/12/2011	11205003	C	415.571,10	Pg. Nota Fiscal nº 283 a 289, Avamir M. Construções
22/12/2011	11205003	C	113.932,90	Pg. Nota Fiscal nº 354 a 356, Vale do Sol Extração
22/12/2011	11205003	C	232.508,40	Pg. Nota Fiscal nº 361 a 365, Vale do Sol Extração
22/12/2011	11205003	C	286.278,20	Pg. Nota Fiscal nº 368 a 373, Vale do Sol Extração
22/12/2011	11205003	C	206.214,80	Pg. Nota Fiscal nº 377 a 380, Vale do Sol Extração
26/12/2011	11205003	C	143.895,25	Pg. Nota Fiscal nº 336, Estruturak 40
26/12/2011	11205003	C	543.308,27	Pg. Nota Fiscal nº 292 a 299, Avamir M. Construções
26/12/2011	11205003	C	259.183,20	Pg. Nota Fiscal nº 382 a 386, Vale do Sol Extração
TOTAL			9.237.477,10	

Apurou-se a seguinte forma de lançamento contábil para esses fornecedores:

a- 1º momento - São feitos diversos adiantamentos de pagamentos, debitando a conta (ativo circulante) 11205003 (adiantamento de fornecedores) e creditando a conta bancos – conta sintética 11102 (ativo circulante);

b- 2º momento - Na entrega dos materiais, não comprovada por documentos hábeis e idôneos, credita a conta (ativo circulante) 11205003 (adiantamento de fornecedores), consolidando o pagamento de diversas notas fiscais e debita conta do respectivo fornecedor (passivo circulante) conta sintética 21101, demonstrado na tabela do item

4 (lançamentos a crédito), uma vez estarem nesses a clara vinculação as notas fiscais através do histórico;

c- 3º momento - (final do mês) Credita a conta sintética 21101 do respectivo fornecedor (passivo circulante) e debita a conta redutora do passivo circulante – custo das obras em andamento – conta sintética 21202;

d- 4º momento - (final do trimestre) Credita a conta redutora do passivo circulante – custo das obras em andamento – conta sintética 21202 e debita a conta de resultado (despesa) custo mercadorias/serviço vendido conta sintética 32301.

Assim, intimado a apresentar as cópias dos cheques utilizados na operação de adiantamento a fornecedores, somente foram apresentados aquelas relativas aos depósitos bancários, nominados a terceiros, sem comprovação de vínculo com fornecedores. Seu representante legal esclareceu que todos os adiantamentos foram efetuados em espécie, contradizendo o que havia sido feito na contabilidade. (fl. 244)

A título de esclarecimento, todos os adiantamentos à fornecedores foram efetuados em espécie, a medida da necessidade de cada fornecedor, para a entrega dos materiais, nas obras.

Das notas fiscais emitidas pelos fornecedores, 4 não foram aceitos pelos seguintes motivos:

1 - Fornecedor Alvamir Menezes - Construções e Terraplenagem Ltda - o fiscalizado não a documentação hábil e idônea quanto à quitação das notas fiscais desse fornecedor. Intimado o fornecedor, a intimação retornou dos Correios já o endereço não foi localizado, que é do cadastro e das notas fiscais. Tentou-se também contato com os sócios dessa empresa, de igual forma, não foi localizado. (madeira pinus, vergalhão)

2 - Fornecedor Hastiserv - Prestação de Serviços e Edificação Ltda - ME - da mesma forma que o fornecedor acima, diante da não apresentação da documentação hábil e idônea, o próprio fornecedor foi intimado, mas também não foi localizado no endereço indicado. Assim como os sócios não foram localizados. (varas de ferro)

3 - Fornecedor Estruturak 40 - Serralheria e Comércio de Ferro Ltda - da mesma forma que o fornecedor acima, diante da não apresentação da documentação hábil e idônea, o próprio fornecedor foi intimado, mas também não foi localizado no endereço indicado. Assim como os sócios não foram localizados. (janelas, portas de alumínio, cobertura acrílica)

4 - Fornecedor Vale do Sol Exportação de Produtos Minerais Ltda - da mesma forma que o fornecedor acima, diante da não apresentação da documentação hábil e idônea, o próprio fornecedor foi intimado, mas também não foi localizado no endereço indicado. Assim como os sócios não foram localizados. (tela soldada, tubos de concreto)

Ademais, a fiscalização indicou que esses fornecedores não possuem declarações referentes ao IRPJ, previdenciárias (GFIP) e trabalhistas (RAIS) no ano fiscalizado, o que demonstraria além de disso que os beneficiários dos pagamentos não foram aqueles que figuram na documentação comercial e fiscal do contribuinte.

Diante da não comprovação de R\$9.237.477,10 dos custos referentes ao 4º trimestre de 2011, que corresponde a mais de 60% do período, a autoridade fiscal arbitrou o lucro do contribuinte, com base nas receitas mensais conhecidas, tendo sido considerados os valores oferecidos em DCTF.

O recorrente alega que a contabilidade da empresa é feita por empresa que se localiza fora das suas dependências, que apenas tomou ciência das intimações tardiamente e assim que ficou sabendo tratou de adotar providências incisivas, contratou auditoria externa para verificação de declaração e documentos contábeis apresentados à RFB de 2011.

Reconhece que identificou a existência de erro material no trimestre fiscalizado, especificamente no documento de razão de adiantamento a fornecedores e razão de caixa, identificando também saldos credores em outros meses, de forma que procedeu na retificação da DIPJ e livros razões, onde afirma que é possível verificar que todos os cheques a que o fiscal se refere como relacionados a depósitos bancários, compõem o CAIXA, a partir do qual é feito o adiantamento.

Continua em sua defesa, de que as despesas indicadas na nota fiscal são necessárias na sua atividade, foram lastreadas em notas fiscais e que no período em destaque iniciou a execução de dois contratos públicos, para construção de Cadeia Pública em São Gonçalo e em Queimados, de mais de R\$ 50 milhões, finalizados somente em 2013, e por conta disso a obra não poderia ser paralisada de forma alguma e necessitava de dinheiro em caixa para emergência. Firmou contrato de garantia de preço e fornecimento de mercadoria com determinadas empresas, tão logo tomou conhecimento do resultado da licitação, já que dessa forma havia a segurança da existência de material. E isso fazia com que tivesse a necessidade de compor o caixa da empresa, por meio de cheques sacava o dinheiro. E como seu nome estava incluído em cadastro de inadimplentes não possuía credibilidade no mercado, assim, ingressava com o dinheiro no caixa e efetuava o pagamento em espécie, viabilizando a obtenção de melhores preços de compra. Juntou os documentos em impugnação.

Ratifica que com a correção do erro de escrituração não há como prevalecer o lançamento.

A DRJ assim se manifestou ao manter o lançamento:

As notas fiscais dos fornecedores Alvamir Menezes - Construções e Terraplenagem Ltda, Hastiserv - Prestação de Serviços e Edificação Ltda - ME, Estruturak 40 - Serralheria e Comércio de Ferro Ltda e Vale do Sol Exportação de Produtos Minerais Ltda, ao contrário do que defende a Autuada, não comprovam, por si só, no presente caso, custos, já que foram colacionados elementos probatórios que demonstram que os quatro referidos fornecedores não existem de fato, e que a Autuada não conseguiu demonstrar que os montantes das supostas operações realmente chegaram às mãos destes "fornecedores".

O fato da autoridade fiscal ter entendido que somente a contabilidade do 4º trimestre de 2011 estava contaminada, ao contrário do que entende a Autuada, não demonstra nenhum contrassenso no arbitramento realizado, já que o fato de não terem sido apontados vícios contábeis na contabilidade dos três primeiros trimestres de 2011 não têm o condão de demonstrar que não ocorreram vícios na contabilidade do 4º trimestre de 2011.

A alegação de que os fatos geradores do IRPJ e da CSLL não foram observados pela autoridade fiscal é improcedente, já que os lançamentos foram efetuados sobre o lucro arbitrado e não sobre "a falta de comprovação dos custos".

Deve-se ressaltar que a conduta da Autuada, ao contrário do que é alegado na impugnação, não tem o condão de elidir o arbitramento, mas sim de legitimá-lo, pois esta (Autuada), ao escriturar custos fictícios em sua contabilidade, tornou a mesma imprestável para fins de apuração do lucro real.

A Autuada, ao tentar se defender do fato de não ter demonstrado que os montantes das supostas operações realizadas com os fornecedores Alvamir Menezes - Construções e Terraplenagem Ltda, Hastiserv - Prestação de Serviços e Edificação Ltda - ME, Estruturak 40 - Serralheria e Comércio de Ferro Ltda e Vale do Sol Exportação de Produtos Minerais Ltda, chegaram até eles, aduz que era obrigada, devido a sua inclusão em cadastros de inadimplentes e a falta de credibilidade para efetuar pagamentos parcelados ou a prazo, a sacar dinheiro no Banco para compor o Caixa e que utilizava cheques nominativos a funcionários que trabalhavam no seu setor financeiro.

Tais alegações, porém, não podem ser aceitas devido as seguintes razões: a um, porque é totalmente inverossímil que a Autuada, ao invés de simplesmente fazer uma transferência bancária ou emitir um cheque para os seus supostos fornecedores, efetuou todo esse percurso desnecessário e irracional descrito para entregar dinheiro em espécie a seus supostos fornecedores; a dois, porque não apresentou nenhuma prova de que as pessoas nominadas nos cheques realmente eram suas funcionárias; a três, porque os montantes registrados em tais cheques não foram sacados, mas sim, conforme indicado pela autoridade lançadora, depositados nas contas dos beneficiários; a quatro, porque a versão de que os pagamentos efetuados aos supostos fornecedores foram efetuados com dinheiro em espécie vai de encontro aos próprios registros contábeis, que indicam que esses supostos pagamentos foram efetuados através de cheques.

O fato da autoridade lançadora não ter apurado irregularidades em relação a outros fornecedores, ao contrário do que entende a Autuada, não tem o condão de demonstrar a invalidade das conclusões expostas no Termo de Verificação Fiscal, já que, por si só, não faz prova da efetividade das operações supostamente realizadas com os fornecedores Alvamir Menezes - Construções e Terraplenagem Ltda, Hastiserv - Prestação de Serviços e Edificação Ltda - ME, Estruturak 40 - Serralheria e Comércio de Ferro Ltda e Vale do Sol Exportação de Produtos Minerais Ltda.

Cabe ressaltar, aqui, que a mera realização de adiantamentos a fornecedores não foi apontada como elemento de prova da contabilização de custos fictícios, mas sim a falta de comprovação de que os pagamentos de adiantamentos efetivamente ocorreram.

Deve-se ressaltar, também, que mesmo que a Autuada tenha retificado, como afirma, seu Livro Razão para registrar essa movimentação de dinheiro da conta Bancos para a Conta Caixa antes de realizar o adiantamento a fornecedores, tal fato não modificaria em nada o presente lançamento, já que não comprova a efetividade das operações realizadas com os quatro referidos "fornecedores".

Deveras, o fato dos fornecedores não terem sido localizados pelos Correios em 2015, não comprova, por si só, que as operações de compra com os quatro referidos fornecedores foram fictícias.

Da mesma forma, o fato dos fornecedores não terem apresentado declarações referentes ao IRPJ, GFIP's e RAIS para o ano de 2011, não comprova, por si só, que as operações de compra com os quatro referidos fornecedores foram fictícias.

Sucedem tais constatações, por ajudarem a demonstrar que tais fornecedores nunca existiram de fato, são apenas dois dos elementos de prova relacionados no Termo de Verificação Fiscal que, quando analisados em conjunto, não deixam

dúvidas de que as operações de compra supostamente realizadas com os quatro referidos fornecedores foram fictícias.

Cabe ressaltar que, diferentemente do que afirma a Autuada, não foram enviadas correspondências para todos os fornecedores da Autuada e respectivos sócios, mas somente para o quatro referidos fornecedores e seus sócios.

Deve-se destacar, ainda, que não é verossímil que todos os quatro fornecedores que foram considerados suspeitos pela autoridade lançadora, assim como todos seus sócios, tenham, coincidentemente, se mudado sem comunicar tal fato à Receita Federal.

Cabe frisar, ainda, que não foi efetuada nenhuma transferência de responsabilidade pelo pagamento de tributo, já que quem deve responder diretamente pela consequência da contabilização de custos fictícios, ou seja, pelo arbitramento do lucro, é a Autuada.

Diante do exposto, resta evidente que a Autuada não conseguiu infirmar as conclusões da autoridade fiscal, não cabendo, portanto, nenhum reparo em relação aos arbitramentos de lucro realizados nos lançamentos de IRPJ e de CSLL.

Ora, de tudo que foi trazido, verifica-se que as notas fiscais foram apresentadas pelo contribuinte, porém, sua escrituração contábil, de início não se mostrou razoável. O recorrente reconhece que errou e refaz seu livro razão.

Mas o ponto fulcral da discussão está na questão de que o fornecedor não existe de fato, e a escrituração desses custos é que levou o fiscal a desconsiderá-los e arbitrar o lucro.

O que levou a fiscalização a acreditar na não existência de fato desses 4 fornecedores foi a não resposta da intimação, não localização nos endereços cadastrados assim como de seus sócios. Ademais, as mesmas 4 empresas não entregaram DIPJ, GFIP ou RAIS (não localizei nos autos essa comprovação, apenas a informação)

O recorrente trouxe documentação vasta que mostra que venceu o certame, os contratos realizados com as empresas fornecedoras, as notas fiscais indicam que essas empresas forneceram insumos de construção civil, provavelmente empregados nas obras de construção da cadeia.

É certo que a contabilidade de início não refletiu a forma correta de escrituração. Assim como o pagamento, já que conforme o recorrente se deu mediante pagamento em espécie (fato que afirma desde o início).

Dessa forma, claro está que para o deslinde do caso, a valoração das provas é necessária, e na minha visão, o conjunto das provas é suficiente para que o lançamento se mantenha.

Com relação a questões constitucionais de multas com caráter confiscatório, este CARF não é competente para analisá-las, nos termos da Súmula CARF 2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Processo nº 12448.729439/2015-32
Acórdão n.º **1301-003.824**

S1-C3T1
Fl. 1.829

CONCLUSÃO

Diante de todo o acima exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, afastar as preliminares arguidas, e no mérito NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)
Amélia Wakako Morishita Yamamoto