



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

Processo nº 12571.720128/2012-40
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1302-002.564 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de fevereiro de 2018
Matéria GLOSA DE CUSTOS
Recorrentes BASTON DO BRASIL PRODUTOS QUÍMICOS LTDA E
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008

CRÉDITOS BANCÁRIOS. ORIGEM NÃO COMPROVADA. OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO LEGAL. REQUISITOS. NÃO ATENDIMENTO.

A mera intimação genérica do contribuinte para que este apresente a comprovação de origem de todos os créditos (e débitos) bancários de determinada conta bancária, sem sua individualização é insuficiente para caracterizar a infração de omissão de receitas em face de créditos bancários de origem não comprovada, pois não preenche os requisitos para aplicação da presunção legal, na medida em que cabe ao Fisco apontar o fato indiciário, ou seja, identificar os créditos e intimar o contribuinte a justificar sua origem. A presunção legal, ante ao indício, só se completa e se confirma diante da falta de comprovação por parte do sujeito passivo da origem dos créditos apontados pelo Fisco. Assim, não tendo o contribuinte sido intimado especificamente quanto aos fatos indiciários (créditos individualizados), não se configura a presunção legal.

LANÇAMENTO PELO LUCRO REAL. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DO LALUR. OMISSÃO DE ESCRITURAÇÃO DE CONTAS BANCÁRIAS. AJUSTES NO RESULTADO APURADO ANTES MESMO DA APURAÇÃO DAS INFRAÇÕES. GLOSAS DE CUSTOS E APURAÇÃO DE OMISSÕES DE RECEITAS QUE REVELAM A IMPRESTABILIDADE DA ESCRITURAÇÃO. ARBITRAMENTO. OBRIGATORIEDADE. CANCELAMENTO DA EXIGÊNCIA.

A falta de escrituração do Lalur pela fiscalizada; os ajustes significativos feitos pela própria autoridade fiscal em favor do sujeito passivo sobre os resultados por ele apurados; a omissão de escrituração de vultuosa movimentação bancária em diversas contas correntes; as flagrantes divergências entre as escriturações contábeis e fiscal; e, as diversas infrações apuradas pela fiscalização concernentes a omissão de receitas e glosas de

custos e despesas revelam a imprestabilidade da escrituração do contribuinte e denotam a precariedade do lançamento realizado com base no lucro real a partir dos resultados que foram apurados contabilmente.

Embora louvável o empenho da autoridade fiscal em buscar de todas as formas apurar e demonstrar de maneira metódica o resultado tributável com base no lucro real, constata-se que a base primária para a apuração deste restou prejudicada em face da imprestabilidade da escrituração contábil da contribuinte para a apuração do resultado, o que compromete o resultado final apurado, por mais criteriosa que tenha sido a fiscalização na busca de sua determinação.

A apuração do lucro tributável não pode favorecer ou desfavorecer o sujeito passivo, nem tampouco ser utilizada como penalidade.

O arbitramento do lucro, quando configurada qualquer das hipóteses previstas em lei, é o meio de que deve se valer o Fisco para apurar o lucro tributável, quando se revela impossível sua apuração por outros meios, ante a ausência ou imprestabilidade da escrita contábil e fiscal, como no presente caso.

PIS/COFINS. APURAÇÃO PELO FISCO NO REGIME NÃO CUMULATIVO. IRPJ E CSLL. CANCELAMENTO ANTE A AUSÊNCIA DE ELEMENTOS PARA APURAÇÃO DO LUCRO REAL. ARBITRAMENTO DO LUCRO. APURAÇÃO PELO REGIME CUMULATIVO.OBRIGATORIEDADE.

O regime de apuração não cumulativo do PIS e da Cofins somente é aplicável às pessoas jurídicas submetidas ao lucro real. As pessoas jurídicas submetidas à apuração do lucro presumido ou arbitrado são contribuintes do PIS e da Cofins pelo regime de apuração cumulativo. Assim, se o lançamento que sustentou a exigência do IRPJ com base no lucro real foi cancelado em face da necessidade de arbitramento do lucro, o regime de apuração das referidas contribuições deve ser o da cumulatividade, não havendo como subsistir a exigência.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. CANCELAMENTO DA EXIGÊNCIA. INSUBSISTÊNCIA.

Canceladas as exigências fiscais que ensejaram a atribuição da responsabilidade solidária ficam também exonerados os sujeitos passivos arrolados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício e em dar provimento aos recursos voluntários interpostos pelos sujeitos passivos principal e responsáveis solidários, nos termos do relatório e voto do relator.

(assinado digitalmente)

Processo nº 12571.720128/2012-40
Acórdão n.º **1302-002.564**

S1-C3T2
Fl. 12.105

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente e Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Carlos Cesar Candal Moreira Filho, Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa, Paulo Henrique Silva Figueiredo, Rogério Aparecido Gil, Lizandro Rodrigues de Sousa (suplente convocado), Gustavo Guimarães da Fonseca, Flávio Machado Vilhena Dias e Luiz Tadeu Matosinho Machado.

Relatório

Trata-se de recurso de ofício e voluntários interpostos em face do Acórdão nº 06-51.666, proferido em 10 de abril de 2015, pela 1ª Turma da DRJ-Curitiba/PR que, ao apreciar as impugnações aos lançamentos de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins contra a interessada, julgou-as procedentes em parte, conforme sintetizado na sua ementa, *verbis*:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2007, 2008

NULIDADE DA DECISÃO ANTERIOR DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. REALIZAÇÃO DE NOVO JULGAMENTO.

Tendo o CARF anulado a decisão anterior de primeira instância para que outra seja proferida por esta DRJ, procede-se ao novo julgamento.

NULIDADE.

Além de não se enquadrar nas causas enumeradas no artigo 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, e não se tratar de caso de inobservância dos pressupostos legais para lavratura do auto de infração, é incabível falar em nulidade do lançamento quando não houve transgressão alguma ao devido processo legal.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pela impugnante.

IMPUGNAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

As alegações apresentadas na impugnação devem ser acompanhadas das provas documentais correspondentes, sob risco de impedir sua apreciação pelo julgador administrativo, em observância à legislação do processo administrativo fiscal.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008

OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO LEGAL. SALDO CREDOR DE CAIXA.

Se a impugnante não logra afastar os saldos credores de caixa escriturados na conta Caixa, subsiste incólume a presunção de utilização de recursos mantidos à margem da escrituração sobre os valores não afastados.

OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO LEGAL. PASSIVO FICTÍCIO.

A manutenção no passivo de obrigações já pagas, sem a produção de prova da improcedência da presunção legal correspondente, ainda que regularmente intimada a contribuinte a justificar a ocorrência, caracteriza omissão de receitas, devendo ser mantida a exigência.

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. MATERIALIZAÇÃO DA HIPÓTESE DA PRESUNÇÃO LEGAL RELATIVA.

A materialização da hipótese da presunção legal relativa de omissão de receitas prevista no artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, somente ocorre se o titular da conta de depósito ou de investimento não lograr comprovar, ou simplesmente deixar de comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nas operações relativas aos créditos bancários individualizadamente discriminados na intimação fiscal.

PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA.

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

DIFERENÇA ENTRE A RECEITA BRUTA APURADA NA ESCRITURAÇÃO FISCAL E A CONSTANTE DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL.

Identificada diferença entre a receita bruta de vendas apurada com base na contabilidade e a constante da escrituração fiscal (Livro Registro de Saídas e de Apuração do ICMS), deve ser mantida a exigência correspondente, inexistindo prova ou alegação plausível acerca da sua improcedência.

GLOSA DE COMPRAS. DIFERENÇA ENTRE A ESCRITURAÇÃO FISCAL E A CONTÁBIL.

Constatada diferença entre as entradas de insumos apuradas com base na escrituração fiscal e as compras registradas na contabilidade, mantém-se a exigência, ante a ausência de demonstração ou justificativa da improcedência, tanto no decorrer da ação fiscal, tendo sido regularmente intimada, como na fase impugnatória.

GLOSA DE COMPRAS. DEDUÇÃO NÃO COMPROVADA. ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

Intimada, regularmente, a justificar dedução da receita bruta a título de ICMS devido por substituição tributária, mantém-se o lançamento ante a ausência de justificativa razoável e prova de sua improcedência.

GLOSA DE COMPRAS. SIMPLES REMESSA DE INSUMOS PARA INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. CONTABILIZAÇÃO COMO COMPRAS.

Restando caracterizada a contabilização indevida, como compras, de notas fiscais representativas de entradas de insumos para industrialização por encomenda, correta é a glosa efetuada.

GLOSA DE COMPRAS. NOTAS FISCAIS DE COMPRAS INIDÔNEAS OU SEM A COMPROVAÇÃO DE SUA EFETIVIDADE.

Ausente a comprovação da efetividade de operações de compra de insumos, ainda que regularmente intimada a contribuinte, e carente dos demais elementos comprobatórios da idoneidade das notas fiscais de compras, constatação resultante de circularização junto aos emitentes, ofício encaminhado ao Fisco Estadual, pesquisas em bases de dados da RFB e de órgãos de trânsito, entre outros elementos, correta é a glosa correspondente.

GLOSA DE COMPRAS. RETIFICAÇÃO DE CFOP DE ENTRADAS INDEVIDAMENTE LANÇADAS COMO COMPRAS.

Restando demonstrado pela fiscalização, mediante obtenção de notas fiscais (em papel) junto aos seus emitentes, referentes a operações que não representam compras, mas que assim foram contabilizadas, pela contribuinte, a qual, intimada, não comprovou a improcedência do lançamento, deve subsistir a exigência.

ARBITRAMENTO DO LUCRO.

O arbitramento de ofício do lucro é cabível em havendo a perfeita subsunção dos fatos concretos às hipóteses legais dessa forma excepcional de tributação, descabendo a irresignação da impugnante - quanto à apuração, pela autoridade fiscal, do resultado tributável pelo regime do Lucro Real, adotado pela contribuinte - sob a simples alegação de que a tributação pelo regime arbitrado lhe seria menos oneroso, ou de que seria de aplicação obrigatória, (tão somente) pela constatação de infrações tributárias a partir da análise de sua escrituração.

SOLICITAÇÃO PARA ARBITRAMENTO DO LUCRO. DESCABIMENTO.

O arbitramento do lucro é medida extrema que só deve ser utilizada como último recurso, quando verificado que a escrituração mantida pela contribuinte não merece fé e está em desacordo com a forma estabelecida pelas leis comerciais e fiscais, além de ausência absoluta de outro elemento que tenha condições de aproximar-se do efetivo lucro líquido do período; como o arbitramento do lucro constitui salvaguarda do crédito tributário posta a serviço da Fazenda Pública, não pode tal forma de tributação ser utilizada como instrumento de defesa do sujeito passivo para elidir ou reduzir a diferença de imposto apurada com base na escrituração comercial.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2007, 2008

DECADÊNCIA.

O direito de a Fazenda Pública rever lançamento por homologação extingue-se no prazo de 5 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador, exceto quando o sujeito passivo tenha se utilizado de dolo, fraude ou simulação, ou quando ausente o pagamento antecipado, hipóteses em que o prazo é contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

DECADÊNCIA. ESTIMATIVAS MENSAIS. MULTA ISOLADA.

O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, referente à multa isolada por falta de antecipação mensal do IRPJ e da CSLL, extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM.

É cabível a atribuição de responsabilidade solidária àqueles que tiverem interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária apurada.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. SÓCIO-ADMINISTRADOR

É solidária a responsabilidade de preposto e representante da pessoa jurídica pelos créditos decorrentes de obrigações tributárias resultantes de atos praticados com infração à lei ou ao contrato social.

MULTA QUALIFICADA. FRAUDE. SONEGAÇÃO. CONLUÍO.

Mantém-se a multa qualificada, no percentual de 150%, quando restar comprovado o evidente intuito de fraude, sonegação ou conluio.

MULTA ISOLADA. MULTA DE OFÍCIO.

É cabível a aplicação simultânea da multa isolada - por falta ou insuficiência do recolhimento do IRPJ e da CSLL sobre a base de cálculo estimada - e da multa proporcional ao tributo exigido no auto de infração.

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS. COFINS.

Aplica-se à tributação reflexa idêntica solução dada ao lançamento principal em face da estreita relação de causa e efeito.

INCONSTITUCIONALIDADE

Falece competência à autoridade julgadora de instância administrativa para a apreciação de aspectos relacionados com a constitucionalidade das normas tributárias regularmente editadas, tarefa privativa do Poder Judiciário.

O acórdão recorrido resumiu as autuações e respectivas infrações neles capituladas, nestes termos:

Autos de infração de IRPJ e lançamentos reflexos

2. O auto de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ (fls. 10957-10975) exige o recolhimento de R\$ 4.602.854,25 de imposto, R\$ 5.317.686,38 a título de multas de lançamento de ofício de 75% e 150%, previstas no art. 44, I e § 1º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, e R\$ 5.317.686,38 de juros de mora, além de R\$ 300.693,03 de multa de ofício isolada.

3. O lançamento fiscal, com base no lucro real anual, nos termos dos artigos 904 e 926 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999 (Decreto nº 3000, de 26 de março de 1999), decorre das seguintes infrações:

3.1 omissão de receitas correspondente à diferença entre a receita bruta de vendas apurada com base na contabilidade e a constante da escrituração fiscal (Registro de Saídas e Apuração do ICMS), conforme descrito no título 7, infrações 1 (Vendas brutas – diferença escrita fiscal) e 2 (Industrialização p/terceiros – diferença escrita fiscal), do Termo de Verificação Fiscal (fls. 11019-11093) e detalhado nas planilhas de 01-Saídas Por Faturamento, ICMS e IPI da Escrita Fiscal (fls. 11094-11104) e 02-Faturamentos, Devoluções de Compras, ICMS e IPI da Escrita Fiscal de Saídas (fls. 11105), com infração ao disposto no art. 2º da Lei nº 2.354, de 1954, art. 44 da Lei nº 4.506, de 1964, art. 187, II, da Lei nº 6.404, de 1976, arts. 6º, 7º, 11 e 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 18 da Lei nº 7.450, de 1985, art. 37, § 1º, da Lei nº 8.981, de 1995, arts. 3º, 4º, 24 e 25 da Lei nº 9.249, de 1995, e arts. 247, 248, 249, II, 251, 277, 278, 279, 280 e 288 do RIR de 1999, com multa de 75%:

. 31/12/2007	R\$	13.870,47
. 31/12/2008	R\$	2.732.364,23

3.2 omissão de receitas caracterizada por saldo credor de caixa, conforme descrito no título 7, infração 3 (Omissão de receitas – saldo credor da conta caixa), do Termo de Verificação Fiscal e detalhado na planilha 12-Apuração do Saldo Credor de Caixa (fls. 11137-11342), com infração ao disposto no art. 12, § 2º, do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 3º da Lei nº 9.249, de 1995, e arts. 247, 248, 249, II, 251, 277, 278, 279, 280, 281, I, e 288 do RIR de 1999, com multa de 75%:

. 31/12/2007	R\$	1.163.590,50
. 31/12/2008	R\$	817.226,90

3.3 omissão de receitas caracterizada por passivo fictício, conforme descrito no título 7, infração 4 (Omissão de receitas – passivo fictício), do Termo de Verificação Fiscal e detalhado na planilha 13-Apuração do Passivo Fictício (fls. 11342-11345), com infração ao disposto no art. 12, § 2º, do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 40 da Lei nº 9.430, de 1996, art. 3º da Lei nº 9.249, de 1995, e arts. 247, 248, 249, II, 251, 277, 278, 279, 280, 281, III, e 288 do RIR de 1999, com multa de 75%:

.31/12/2007 R\$ 623.422,72

.31/12/2008 R\$ 406.656,75

3.4 omissão de receitas caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, conforme descrito no título 7, infração 5 (Depósitos bancários de origem não comprovada), do Termo de Verificação Fiscal e detalhado nas planilhas 14-Conta Bancária Não Contabilizada-Itaú (fls. 11346-11355), 15-Conta Bancária Não Contabilizada-CEF (fls. 11356-11364) e 16-Contas Bancárias Não Contabilizadas-Presunção Legal de Omissão de Receitas (fl. 11365), com infração ao disposto no art. 3º da Lei nº 9.249, de 1995, art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, e arts. 247, 248, 249, II, 251, 277, 278, 279, 280, 287 e 288 do RIR de 1999, com multa de 150%:

.31/12/2007 R\$ 2.062.942,56

.31/12/2008 R\$ 2.609.164,32

3.5 deduções não comprovadas da receita bruta a título de ICMS sobre vendas, conforme descrito no título 7, infração 6 (Glosa ICMS substituição tributária por falta de comprovação), do Termo de Verificação Fiscal e detalhado na planilha 17-Amostragem ICMS Substituição Tributária (fls. 11366-11367), com infração ao disposto no art. 2º, §§ 3º e 4º, da Lei nº 154, de 1947, art. 2º da Lei nº 2.354, de 1954, art. 44 da Lei nº 4.506, de 1964, arts. 183 e 187, II, da Lei nº 6.404, de 1976, art. 6º, 7º, 11 e 14 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 18 da Lei nº 7.450, de 1985, art. 37, § 1º, da Lei nº 8.981, de 1995, arts. 3º, 4º, 24 e 25 da Lei nº 9.249, de 1995, e arts. 247, 248, 249, I, 251, 277, 278, 289, 290, 292 a 296, 299 e 300 do RIR de 1999, com multa de 75%:

.31/12/2007 R\$ 114.849,30

.31/12/2008 R\$ 136.160,09

3.6 diferenças entre as compras da escrituração fiscal e as compras contabilizadas, conforme descrito no título 7, infração 7 (Glosas de compras por diferenças na escrituração fiscal), do Termo de Verificação Fiscal e detalhado na planilha 04-Entradas, ICMS e IPI da Escrita Fiscal (fls. 11106-11115), com infração ao disposto no art. 2º, §§ 3º e 4º, da Lei nº 154, de 1947, art. 2º da Lei nº 2.354, de 1954, art. 44 da Lei nº 4.506, de 1964, arts. 183 e 187, II, da Lei nº 6.404, de 1976, art. 6º, 7º, 11 e 14 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 18 da Lei nº 7.450, de 1985, art. 37, § 1º, da Lei nº 8.981, de 1995, arts. 3º, 4º, 24 e 25 da Lei nº 9.249, de 1995, e arts. 247, 248, 249, I,

251, 277, 278, 289, 290, 292 a 296, 299 e 300 do RIR de 1999, com multa de 75%:

.31/12/2007	R\$	1.565.237,28
.31/12/2008	R\$	769.673,34

3.7 entradas de simples remessas, especialmente remessas por industrialização por encomendas, contabilizadas como compras, conforme descrito no título 7, infração 8 (Glosas de compras por simples remessa de insumo industrialização por encomenda), do Termo de Verificação Fiscal e detalhado nas planilhas 03-Entradas, ICMS e IPI da Escrita Fiscal (fls. 11106-11115), 04-Compras, Devoluções de Vendas, ICMS e IPI da Escrita Fiscal de Entradas (fl. 11116) e 06-Notas Fiscais de Entradas Simples Remessas-Industrialização (fls. 11118-11123), com infração ao disposto no art. 2º, §§ 3º e 4º, da Lei nº 154, de 1947, art. 2º da Lei nº 2.354, de 1954, art. 44 da Lei nº 4.506, de 1964, arts. 183 e 187, II, da Lei nº 6.404, de 1976, art. 6º, 7º, 11 e 14 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 18 da Lei nº 7.450, de 1985, art. 37, § 1º, da Lei nº 8.981, de 1995, arts. 3º, 4º, 24 e 25 da Lei nº 9.249, de 1995, e arts. 247, 248, 249, I, 251, 277, 278, 289, 290, 292 a 296, 299 e 300 do RIR de 1999, com multa de 150%:

.31/12/2007	R\$	986.098,34
.31/12/2008	R\$	1.008.331,08

3.8 glosa de compras com documentação inidônea, conforme descrito no título 7, infração 9 (Glosa de Compras Inidôneas), do Termo de Verificação Fiscal e detalhado na planilha 08-Relação de 170 NF de Compras Sem Comprovação do Pagamento (fls. 11126-11133), com infração ao disposto no art. 2º, §§ 3º e 4º, da Lei nº 154, de 1947, art. 2º da Lei nº 2.354, de 1954, art. 44 da Lei nº 4.506, de 1964, arts. 183 e 187, II, da Lei nº 6.404, de 1976, art. 6º, 7º, 11 e 14 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 18 da Lei nº 7.450, de 1985, art. 37, § 1º, da Lei nº 8.981, de 1995, arts. 3º, 4º, 24 e 25 da Lei nº 9.249, de 1995, e arts. 247, 248, 249, I, 251, 277, 278, 289, 290, 292 a 296, 299 e 300 do RIR de 1999, com multa de 150%:

.31/12/2007	R\$	2.983.288,00
.31/12/2008	R\$	4.026.749,18

3.9 glosa de compras relativas a entradas com retificação do CFOP e compras sem comprovação, conforme descrito no título 7, infração 10 (Glosas de Compras Por Retificação de CFOP ou Sem Comprovação), do Termo de Verificação Fiscal e detalhado nas planilhas 05-Notas Fiscais com CFOP Retificadas e 07-Glosas de Notas Fiscais de Entradas Por Falta de Comprovação, com infração ao disposto no art. 2º, §§ 3º e 4º, da Lei nº 154, de 1947, art. 2º da Lei nº 2.354, de 1954, art. 44 da Lei nº 4.506, de 1964, arts. 183 e 187, II, da Lei nº 6.404, de 1976, art. 6º, 7º, 11 e 14 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 18 da Lei nº 7.450, de 1985, art. 37, § 1º, da Lei nº

8.981, de 1995, arts. 3º, 4º, 24 e 25 da Lei nº 9.249, de 1995, e arts. 247, 248, 249, I, 251, 277, 278, 289, 290, 292 a 296, 299 e 300 do RIR de 1999, com multa de 75%:

.31/12/2007 R\$ 16.208,53

.31/12/2008 R\$ 34.255,18

3.10 devoluções de compra não contabilizadas, conforme descrito no título 7, infrações 11 (Compras Devolvidas (Escrita Fiscal) Mas Não Contabilizadas), do Termo de Verificação Fiscal e detalhado nas planilhas 01-Saídas Por Faturamento, ICMS e IPI da Escrita Fiscal (fls. 11094-11104) e 02-Faturamentos, Devoluções de Compras, ICMS e IPI da Escrita Fiscal de Saídas (fls. 11105), com infração ao disposto no art. 2º, §§ 3º e 4º, da Lei nº 154, de 1947, art. 2º da Lei nº 2.354, de 1954, art. 44 da Lei nº 4.506, de 1964, arts. 183 e 187, II, da Lei nº 6.404, de 1976, art. 6º, 7º, 11 e 14 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 18 da Lei nº 7.450, de 1985, art. 37, § 1º, da Lei nº 8.981, de 1995, arts. 3º, 4º, 24 e 25 da Lei nº 9.249, de 1995, e arts. 247, 248, 249, I, 251, 277, 278, 289, 290, 292 a 296, 299 e 300 do RIR de 1999, com multa de 75%:

.31/12/2007 R\$ 29.300,21

.31/12/2008 R\$ 33.879,80

3.11 glosa de fretes por falta de comprovação, conforme descrito no título 7, infração 13 (Glosa de Despesa de Frete Por Falta de Comprovação), do Termo de Verificação Fiscal, com infração ao disposto no art. 2º, §§ 3º e 4º, da Lei nº 154, de 1947, art. 2º da Lei nº 2.354, de 1954, art. 44 da Lei nº 4.506, de 1964, arts. 183 e 187, II, da Lei nº 6.404, de 1976, art. 6º, 7º, 11 e 14 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 18 da Lei nº 7.450, de 1985, art. 37, § 1º, da Lei nº 8.981, de 1995, arts. 3º, 4º, 24 e 25 da Lei nº 9.249, de 1995, e arts. 247, 248, 249, I, 251, 277, 278, 289, 290, 292 a 296, 299 e 300 do RIR de 1999, com multa de 75%:

.31/12/2007 R\$ 4.700,00

3.12 omissão de receitas financeiras, conforme descrito no título 7, infração 14 (Receitas financeiras – DIRF), do Termo de Verificação Fiscal, com infração ao disposto no art. 2º da Lei nº 2.354, de 1954, art. 44 da Lei nº 4.506, de 1964, art. 187, II, da Lei nº 6.404, de 1976, art. 6º, 7º, 11 e 14 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 18 da Lei nº 7.450, de 1985, art. 37, § 1º, da Lei nº 8.981, de 1995, arts. 3º, 4º, 24 e 25 da Lei nº 9.249, de 1995, e arts. 247, 248, 249, II, 251, 277, 278 e 288 do RIR de 1999, com multa de 75%:

.31/12/2007 R\$ 573,74

.31/12/2008 R\$ 1.899,51

3.13 em decorrência dessas infrações, foi exigida multa de ofício isolada sobre a base de cálculo estimada em função da receita bruta e acréscimos, conforme descrito no título 7, infração 15 (Multas ou juros

isolados), do Termo de Verificação Fiscal (fls. 11019-11093), com infração ao disposto no art. 44, II, “b”, da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pelo art. 14 da Medida Provisória nº 351, de 2007, e arts. 222 e 843 do RIR de 1999:

. 31/01/2007	R\$	30.957,41
. 28/02/2007	R\$	13.975,59
. 31/03/2007	R\$	10.902,62
. 30/04/2007	R\$	8.875,28
. 31/05/2007	R\$	9.088,54
. 30/06/2007	R\$	8.119,46
. 31/07/2007	R\$	9.182,01
. 31/08/2007	R\$	8.622,99
. 30/09/2007	R\$	8.434,85
. 31/10/2007	R\$	10.339,50
. 30/11/2007	R\$	10.343,55
. 31/12/2007	R\$	10.080,94
. 31/01/2008	R\$	35.732,86
. 28/02/2008	R\$	7.953,53
. 31/03/2008	R\$	11.698,62
. 30/04/2008	R\$	7.083,48
. 31/05/2008	R\$	8.982,29
. 30/06/2008	R\$	8.859,38
. 31/07/2008	R\$	14.816,05
. 31/08/2008	R\$	9.646,74
. 30/09/2008	R\$	12.007,61
. 31/10/2008	R\$	17.253,39
. 30/11/2008	R\$	11.071,52
. 31/12/2008	R\$	16.664,82

4. O auto de infração de Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido-CSLL (fls. 10976-10991) exige o recolhimento de R\$ 1.670.182,05 de contribuição, R\$ 1.933.961,95 a título de multas de lançamento de ofício de 75% e 150%, R\$ 1.933.961,95 de juros de mora e R\$ 174.653,10 de multa de ofício isolada. O lançamento fiscal decorre das mesmas infração que deu causa ao lançamento de IRPJ, com infração ao disposto nos arts. 2º e 3º da Lei nº 7.689, de 1988 (com a redação dada pelo art. 2º da Lei nº 8.034, de 1990, e art. 17 da Lei nº 11.727, de 2008), art. 57 da Lei nº 8.981, de 1995 (com as alterações do art. 1º da Lei nº 9.065,

de 1995), art. 2º da Lei nº 9.249, de 1995, art. 1º da Lei nº 9.316, de 1996, art. 28 da Lei nº 9.430, de 1996, e art. 37 da Lei nº 10.637, de 2002.

5. O **auto de infração de Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – Cofins** (fls. 10992-11002) exige R\$ 1.261.713,37 de contribuição, R\$ 1.487.750,57 de multas de ofício de 75% e 150% e R\$ 1.487.750,57 de juros de mora. **A base de cálculo da contribuição foi recalculada em decorrência das infrações tratadas nos autos**, conforme demonstrado na planilha 28 (fls. 11385-11386). O lançamento tem como fundamento legal o art. 1º da Lei Complementar nº 70, de 1991, e arts. 1º, 2º e 3º da Lei nº 10.833, de 2003 (com as alterações introduzidas pelo art. 21 da Lei nº 10.865, de 2004, art. 5º da Lei nº 10.925, de 2004, art. 21 da Lei nº 11.051, de 2004, art. 43 da Lei nº 11.196, de 2005, art. 4º da Lei nº 11.307, de 2006, art. 18 da Lei nº 11.488, de 2007, art. 5º da Lei nº 11.787, de 2008, arts. 15 da Lei nº 11.727, de 2008, e art. 9º da Medida Provisória nº 451, de 2008).

6. O **auto de infração de Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS** (fls. 11003-11016) exige o recolhimento de R\$ 273.787,84 de contribuição, R\$ 120.135,39 de multas de ofício de 75% e 150% e R\$ 322.793,36 de juros de mora. **A insuficiência do recolhimento da contribuição decorre das infrações tratadas nos autos**, conforme demonstrado na planilha nº 28 (fls. 11383-11384). Tem fundamento no art. 1º da Lei Complementar nº 7, de 1970, de 30 de dezembro de 1991, e arts. 1º, 2º, 3º e 4º da Lei nº 10.637, de 2002 (com as alterações do art. 25 da Lei nº 10.684, de 2003, e art. 37 da Lei nº 10.865, de 2004, art. 16 da Lei nº 10.925, de 2004, art. 3º da Lei nº 10.996, de 2004, art. 45 da Lei nº 11.196, de 2005, art. 3º da Lei nº 11.307, de 2006, art. 17 da Lei nº 11.488, de 2007, arts. 14 e 42, III, “c”, da Lei nº 11.727, de 2008, art. 4º da Lei nº 11.787, de 2008, e art. 8º da Medida Provisória nº 451, de 2008).

[...]

Termos de Sujeição Passiva Solidária

17. Foram lavrados os seguintes Termos de Sujeição Passiva Solidária:

. Luiz Gustavo Malucelli Bacila (CPF nº 905.871.469-15), com fundamento nos artigos 124 e 135 do CTN e no art. 50 da Lei nº 10.406, de 2002 (fls. 11393-11394), cientificado por via postal em 02/06/2012 (fl. 11400);

. Sheep Indústria e Comércio de Produtos Agropecuários (CNPJ nº 82.676.420/0001-57), com fundamento nos artigos 124 e 135 do CTN e no art. 50 da Lei nº 10.406, de 2002 (fls. 11395-11396), com ciência por via postal em 04/10/2012 (fl. 11402).

18. A atribuição de responsabilidade tributária solidária foi justificada no item 09 (Sujeição Passiva Solidária) do Termo de Verificação Fiscal (fls. 11019-11093).

Os sujeitos passivos principal e solidários apresentaram impugnação tempestiva, tendo seu principais argumentos, em linhas gerais, sido reprisados nos recursos voluntários interpostos. Por bem sintetizar os argumentos dos impugnantes, ora recorrentes, transcrevo os trechos do relatório do acórdão recorrido que resumem as alegações, *verbis*:

19. Regularmente intimada por via postal em 04/06/2012 (AR à fl. 11398), a autuada Baston do Brasil Produtos Químicos Ltda., por intermédio de seus representantes legais (mandato às fls. 11496-11497), apresentou, em 04/07/2012, a

tempestiva impugnação de fls. 11464-11495, instruída com os documentos de fls. 11498-11504, cujas alegações são sintetizadas a seguir:

- a) no tópico “Os Fatos da Autuação Impugnada” alega que é uma empresa regularmente constituída e atua há nove anos no mercado, tendo por objeto social, dentre outras atividades, a fabricação, comércio, importação e exportação de produtos químicos, cosméticos, veterinários e tinta; que foi surpreendida, com a ciência da autuação, cujos trabalhos fiscais demoraram quase dois anos, e durante os quais foi a única intimada;
- b) que segundo o sentimento do auditor-fiscal responsável, na forma relatada no auto de infração ora impugnado, até determinado momento a fiscalizada apresentava as documentações solicitadas, pelo menos em termos bastante substanciais, ainda que com alguns atrasos ou prorrogações; que a partir das verificações realizadas pela fiscalização, a fiscalizada passou a não apresentar a documentação solicitada, pelo menos no aspecto substancial ou material dos questionamentos da autoridade fiscal, pleiteando prorrogações de prazo e/ou informando que a documentação estaria sendo localizada;
- c) que, de forma diligente, após ser intimada, apresentou todos os documentos na forma solicitada pela fiscalização, entre eles os atos constitutivos, livros comerciais e fiscais, demonstrativos, planilhas, balanço patrimonial, Livro Diário, Razão Contábil, Registro de Apuração do ICMS, Registro de Saídas, Registro de Entradas, informações sobre o ativo imobilizado da empresa, inventário, Livro de Apuração do IPI e fotocópia dos contratos de locação das instalações industriais; não satisfeito com a documentação apresentada, a fiscalização procedeu às circularizações junto a fornecedores da fiscalizada, expondo a mesma comercialmente, e passou a buscar esclarecimentos sobre a industrialização por encomenda e a conta de estoque de matéria-prima;
- d) o auditor-fiscal responsável, procurando desviar a atenção da não observância dos princípios legais, bem como dos limites legais que lhe são impostos, criou um novo rito dentro do PAF/MPF, qual seja, uma suposta defesa prévia; que, ao analisar a documentação apresentada em atendimento de solicitação de elementos para substanciar o cabimento do arrolamento de bens o direitos, a fiscalização alega que detectou contas bancárias não contabilizadas, cujos documentos comprobatórios poderiam eventualmente justificar os saldos credores na conta caixa ou mesmo, na ausência de justificativa e/ou dos elementos comprobatórios, resultar na apuração de mais uma infração; assim, o auditor-fiscal decidiu por encerrar seus trabalhos, lavrando o presente auto de infração;
- e) que pretende o auditor-fiscal criar uma situação irreal e fantasiosa em relação à impugnante, dando a entender que todas as movimentações financeiras teriam sido objeto de fraude aos cofres públicos federais; conforme restará substancialmente demonstrado, o auditor-fiscal deixou de aplicar o disposto no artigo (sic) do RIR, o que enseja a nulidade dos respectivos lançamentos;
- f) no tópico “As Razões de Improcedência do Auto de Infração. Da Presunção Simples” aduz que o auditor-fiscal responsável pela lavratura se utilizou da simples presunção, com o fim de estabelecer as supostas irregularidades relatadas; que não é cabível o emprego de presunções simples no lugar das provas, pois, estando o sistema tributário brasileiro submetido à rigidez do princípio da legalidade, a subsunção dos fatos à hipótese de incidência tributária é mandatória para que se dê o nascimento da obrigação do contribuinte; que admitir o mero raciocínio de probabilidade para exigir um

tributo, sem que necessariamente tenha ocorrido o fato gerador, afronta diretamente o caput do artigo 37 da nossa Carta Magna;

- g) no tópico “Das Vendas Brutas e da Industrialização para Terceiros – Diferença Escrita Fiscal” argumenta que resta evidente a ausência de prova material da diferença entre a receita bruta de vendas apurada com base na contabilidade e a constante na escrituração fiscal, assim como da diferença entre as receitas de serviços de industrialização, apurada da mesma forma; que o auditor-fiscal deveria ter analisado com cautela e, além de não trabalhar com presunção, ter aguardado o julgamento do processo de ICMS, na esfera estadual, do qual é reflexo; por mais que houvesse as omissões na forma indicada no presente auto de infração, não caberia a aplicação do art. 281, inciso I, do RIR, tendo em conta todas as operações foram devidamente escrituradas nos demais livros fiscais, inclusive os utilizados pela fiscalização no momento da elaboração das planilhas, devendo a suposta infração ser tratada como uma simples declaração inexata;
- h) no tópico “Da Suspeita de Omissão de Receitas – Saldo Credor de Caixa” esclarece que a alegação de omissão de receitas por conta de saldo credor na conta caixa somente é aceitável quando a fiscalização refaz as referidas contas mediante adoção de critérios técnicos consistentes, observados os princípios contábeis aceitos; contudo, o auditor-fiscal simplesmente desconsiderou o raciocínio contábil utilizado pela impugnante, adotado a partir das definições doutrinárias e dos princípios contábeis aceitos; sendo assim, não há como se aceitar as alegações ora impugnadas, tendo em conta que está perfeitamente fundamentada a forma com que a impugnante contabilizou as operações em questão;
- i) no tópico “Da Suspeita de Omissão de Receitas – Passivo Fictício” aduz que, conforme reconheceu a fiscalização, a impugnante, diligentemente, comprovou a efetivação dos pagamentos, na forma solicitada; sendo assim, a partir da comprovação, mesmo que não baixada na escrituração, não há que se falar em presunção de omissão de receitas;
- j) no tópico “Da Suspeita de Depósitos Bancários de Origem Não Comprovada” registra que a quebra do sigilo bancário acaba por caracterizar mais uma irregularidade promovida pelo auditor-fiscal, uma vez que é indispensável a prévia manifestação do Poder Judiciário, na forma consagrada no art. 5º, inciso XII, da Constituição Federal, consoante posicionamento do Supremo Tribunal Federal no julgamento do Recurso Extraordinário nº 389.808-PR;
- k) outrossim, não há que se falar em omissão de receitas, uma vez ausente uma efetiva investigação que ateste que as movimentações financeiras não foram registradas; ademais, a origem dos valores transacionados pela impugnante encontra-se devidamente identificada, a partir dos documentos apresentados e disponibilizados durante o procedimento de investigação fiscal; mesmo que fossem identificadas as supostas omissões, caberia à autoridade impugnada confrontar com as constantes nos documentos apresentados, ao invés de aplicar de forma imediata e total a sanção em questão, tendo em conta que a sua análise foi de forma sumária, conforme reconhecida pela própria autoridade;
- l) assim, antes de aplicar os artigos 71, 72 e 73, todos da Lei nº 4.502, de 1964, deveria o auditor-fiscal ter confirmado tais alegações através de um trabalho complexo, e não aplicado a presente sanção a partir de uma análise sumária, até porque não há qualquer prova material que comprove que houve, por

parte da impugnante e de seus administradores, dolo, fraude ou conluio na conduta indicada pela fiscalização;

- m) no tópico “Da Glosa do ICMS Substituição Tributária Por Falta de Comprovação” alega que todos os documentos pertinentes à comprovação da correta forma de contabilização do ICMS, na modalidade de substituição tributária, como dedução da receita bruta, foram devidamente apresentados; por conta da natureza tributária do ICMS na modalidade de substituição tributária, a partir de uma análise concreta dos documentos apresentados, bem como da adoção de conceitos contábeis, poderá ser verificada que totalmente correta é a dedução ora questionada;
- n) no tópico “Das Glosas de Compras Por Diferença na Escrituração Fiscal” aduz que todos (os documentos) que comprovam a idoneidade dos registros contábeis foram devidamente apresentados; que não existem notas fiscais não idôneas, as quais, segundo a impugnada, foram utilizadas para justificar registros das entradas por compras de matérias-primas, produtos intermediários ou material de embalagem, bem como as entradas por simples remessas para industrialização por encomenda; conforme restará demonstrado, não existe na contabilidade da impugnante qualquer documento não idôneo, uma vez que todas as aquisições foram realizadas com notas fiscais e diretamente através das respectivas empresas fornecedoras;
- o) o auditor-fiscal supôs que as chamadas entradas por simples remessas para industrialização por encomenda foram contabilizadas de forma equivocada, desconsiderando a forma comercial que a impugnante adotou nessas operações; que há que se falar, ainda, em divergência entre as somas dos valores aproveitados no Dacon para cálculo dos créditos não cumulativos e os constantes da escrituração fiscal (registro de entradas e apuração do ICMS); que é totalmente correta a forma com que a impugnante contabilizou as suas operações, tendo em conta que não há qualquer nota fiscal não idônea, bem como pela modalidade de suas operações, “full service” ou não, sendo que para cada modalidade foi respeitado a legislação tributária no momento da escrituração das entradas dos respectivos insumos;
- p) no tópico “Das Glosas de Compras Por Simples Remessa de Insumo Ind. Encom.” argui que as entradas de insumos (matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem), quando registradas na contabilidade como compras, tem a sua natureza conectada diretamente à modalidade *full service*; assim, o auditor-fiscal simplesmente desconsidera a forma com que a impugnante escriturou as referidas entradas, sem apresentar qualquer elemento concreto de que houve equívoco por parte da empresa fiscalizada; tais entradas não podem ser consideradas como simples remessas simplesmente pelo fato de quem realizou os pagamentos foi a ora impugnante, quando dos serviços contratados na modalidade full service;
- q) quanto à alegação de que a impugnante providenciou os pagamentos mediante a utilização da conta contábil de Clientes, vale dizer que a fiscalização não possui nenhum elemento que comprove qualquer correspondência com o fato alegado, muito menos qualquer dispositivo legal que ampare suas alegações que, como em todo o auto de infração, não passam de meras suposições; observada a ausência de prova material, bem como as definições contábeis aceitas e adotadas pela impugnante, além da definição das modalidades contratadas, não há que se falar em glosas nas apurações dos impostos e nem das contribuições em questão; não há qualquer prova material que comprove que houve, por parte da impugnante e de seus administradores,

dolo, fraude ou conluio na conduta indicada pela fiscalização, não havendo justificativa para a aplicação da multa qualificada;

- r) no tópico “Das Circularizações” argumenta que a justificativa para realizar as circularizações junto aos principais fornecedores foi o fato de a impugnante não estar contribuindo com os trabalhos da fiscalização, além de somente restar comprovada a efetividade da parcela de R\$ 10.635.787,93 do total de R\$ 18.601.750,13 de compras; que, caso a impugnante não quisesse colaborar sequer teria sido transparente ao informar e registrar os seus fornecedores; que concluiu a fiscalização que da diferença de R\$ 7.965.962,20, a parcela de R\$ 4.151.760,00 teve seu pagamento realizado pela conta Caixa (Planilha 08) e teve seu valor embolsado por alguém que não seria nenhum dos sócios constantes do Contrato Social; que a fiscalização deveria ter apresentado provas concretas, bem como observado, nos documentos que lhe foram disponibilizados, que todas as movimentações financeiras/contábeis estão de acordo com a legislação tributária;
- s) que essa foi uma das justificativas para incluir Luis Gustavo Bacilla Maluceli como responsável solidário, mas deve ser ressaltado que ele sequer foi intimado a apresentar seus documentos fiscais, restando evidente que o auditor-fiscal sequer analisou a sua declaração de Imposto de Renda; a fiscalização deixou de realizar o seu trabalho investigativo e fez uso de presunção simples, razão pela qual os artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, não poderiam ter sido aplicados, até porque não há qualquer prova material que comprove que houve, por parte da impugnante e de seus administradores, dolo, fraude ou conluio na conduta indicada pela fiscalização, não havendo justificativa para se aplicar a multa qualificada;
- t) no tópico “Das Glosas de Compras Inidôneas” assevera que não existe qualquer prova da alegação de que a impugnante fez a dedução indevida como custos ou despesas operacionais de notas fiscais carentes de idoneidade, a partir de elementos colacionados junto a outras empresas identificadas, sendo que algumas não foram localizadas, segundo a fiscalização; que a impugnante operou comercialmente com todas as empresas indicadas pela fiscalização, e a relação privada está concluída a partir do momento em que uma empresa cumpre com o acordo comercial; além disso, caso haja qualquer irregularidade com tais empresas, não cabe a ora impugnante fiscalizá-las, mas sim à Administração Pública; reitera que, antes de aplicar os artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, deveria a fiscalização ter efetivamente confirmado sua alegações através de um trabalho complexo, e não aplicado a presente sanção a partir de uma análise sumária;
- u) no tópico “Das Glosas de Compras por Ratificação (sic) de CFOP ou sem Comprovação” argumenta que mais uma vez, o auditor-fiscal fez uso de meras suposições; deveria ter identificado quais registros contábeis restaram desconsiderados, principalmente nas operações envolvendo as empresas citadas, quais sejam, Química Industrial Supply Ltda. e Tubocap Embalagens de Alumínio Ltda.; não o fez, uma vez que não tem prova de que tais entradas foram registradas de forma equivocada;
- v) no tópico “Das Compras Devolvidas e Não Contabilizadas” aduz que restou identificado divergências entre as devoluções de compras lançadas na contabilidade e as saídas por devoluções de compras; que o fato é que a metodologia adotada no raciocínio fiscal encontra-se, como em todo o resto do PAF, ausente de comprovação; como não há elementos concludentes de que tal fato ocorreu, não há que se falar em glosa, por ausência de provas;

-
- w) no tópico “Da Energia Elétrica Aproveitada a Maior” destaca que não pode a fiscalização concluir os seus trabalhos a partir de elementos coletados em outras fontes, que resultaram na desconsideração da contabilidade da impugnante; deveria, caso não estivesse satisfeita com os documentos e explicações apresentados pela impugnante, ter observado o que a legislação tributária determina, o que será tópico de conclusão de nossos trabalhos; como não o fez, uma vez que se respaldou em meras suposições, não há amparo legal para justificar referidas glosas;
- x) no tópico “Da Glosa de Despesas de Frete Por Falta de Comprovação” afirma que todos os documentos e informações, que seriam mais do que suficientes para comprovar as despesas em questão, foram devidamente apresentados; se existir outro documento além dos disponibilizados, deveria o fiscal responsável ter solicitado e não simplesmente desconsiderar o que a impugnante apresentou; assim, inequívoca a ausência de prova material que comprove as alegações fiscais;
- y) no tópico “Das Receitas Financeiras (DIRF)” declara que mais uma vez a fiscalização ignorou as definições e os princípios contábeis adotados, com o fim de desconsiderar a contabilidade da impugnante, tudo isso baseado em planilhas, sem apontar a fundamentação legal pertinente, o que acabaria por afastar o raciocínio fiscal;
- z) no tópico “IPI Destacado e Não Recolhido e IPI Sobre Omissão de Receitas” esclarece que todas as movimentações bancárias tem origem devidamente comprovada e contabilizada, conforme os documentos apresentados; sendo assim, restando documentalmente comprovado, referida suspeita deve ser desconsiderada;
- aa) no tópico “Das Demais Empresas Citadas” declara, no que diz respeito à ampliação das instalações industriais, que a impugnante dispunha de meios para realizar tais obras, conforme demonstrado em seus documentos fiscais, não havendo que se falar em evasão fiscal e muito menos que as ampliações foram realizadas com recursos de terceiros; outrossim, não há se falar em irregularidades a partir do histórico das Empresas Sheep Indústria e Comercio de Produtos Agropecuários Ltda, Chemiker do Brasil Produtos Automotivos Ltda. e Fluibrás Produtos Químicos, uma vez que não há amparo legal nas alegações e suspeitas apontadas pela fiscalização, tendo em conta que não restou caracterizada confusão patrimonial (sócios distintos, contas correntes e estoques individualizados), conforme documentação apresentada à fiscalização;
- bb) no tópico “Sócios da Empresa Fiscalizada” destaca que seus sócios não podem ser pessoalmente responsabilizados pelas supostas infrações presumidas pela fiscalização, por conta da ausência de elementos comprobatórios que se enquadrem no artigo 135 do CTN, tendo em vista a ausência de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos; deve ser afastada, também, a aplicação do artigo 50 do Código Civil, pois a impugnante é uma empresa saudável, não ostentando elementos que poderiam levar a descaracterização da sua personalidade jurídica;
- cc) no tópico “Da Impossibilidade da Aplicação Cumulativa das Multas Proporcional e Isolada” argui que a jurisprudência do CARF (Conselho Administrativo de Recursos Fiscais), é firme no entendimento de que a multa isolada não pode ser cobrada concomitantemente com a multa de ofício que incidiu sobre os tributos lançados, pois ambas têm a mesma base de cálculo,

implicando em uma dupla penalidade em decorrência da omissão de um mesmo rendimento, conduta vedada em nosso ordenamento jurídico;

- dd) no tópico “Da Aplicação da Multa Fiscal Encontra Limites de Cunho Qualitativo e Quantitativo” afirma que quanto ao aspecto qualitativo há que se considerar que sempre cumpriu com sua obrigação acessória, tendo que se considerar o denominado princípio da graduação conforme a intensidade da lesão; quanto ao aspecto quantitativo, o valor cominado não condiz com a realidade, é impagável e abusiva, uma verdadeira desproporção econômica, que encontra óbice na figura do Confisco, estabelecido no artigo 150, inciso IV, da CF, conforme preleciona a doutrina; que a impugnada deixou de aplicar de forma correta o art. 106 do CTN, uma vez que não observou as alterações impostas pela MP nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 22.941, de 2009; menciona que toda a contabilidade da impugnada apresenta inúmeras falhas, as quais poderão e com certeza irão ter resultado direto na desclassificação da sua escrituração contábil, com consequente arbitramento do lucro nos termos do art. 530 do RIR de 1999; que a impugnada não arbitra todos os valores, mas apenas aquilo que lhe é interessante;
- ee) no tópico “Da Decadência” aduz que deve ser reconhecida e declarada a decadência dos lançamentos referentes a fatos geradores ocorridos há cinco anos, consoante estabelecido no § 4º do artigo 150 do CTN, uma vez ausentes as provas que comprovem, efetivamente, o dolo e a sonegação, conforme inúmeros precedentes no CARF;
- ff) no tópico “Alienação de Bem no Curso da Ação Fiscal” assevera que não houve, por parte da impugnante, qualquer tentativa de dificultar ou impedir a satisfação do suposto crédito tributário, sendo que a boa fé é comprovada pelo fato de tal transferência ter ocorrido de forma isolada e bem antes da lavratura do presente auto de infração; o Sr. Giuseppe Stadler Malucelli adquiriu o veículo em questão a partir de um contrato a ser executado, cujo pagamento se daria a partir dos serviços prestados, uma vez que há época dos fatos geradores havia uma expectativa de volume operacional; dessarte, simplesmente um absurdo que as conclusões fiscais tenham sido tomadas a partir do grau de parentesco entre as pessoas citadas;
- gg) no tópico “Arrolamento de Bens e Direitos” requer seja afastado o arrolamento de bens e direitos em questão, diante do que foi demonstrado, restando caracterizado que o auditor-fiscal deixou de aplicar o art. 530, do RIR, bem como pela ausência de prova material nas alegações que justificaram a lavratura do presente auto de infração, com a decretação da nulidade ou o recálculo dos valores autuados, por consequência, além de inconstitucional e ilegal (art. 5º, inciso LIV, CF 88);
- hh) no tópico “Da Devida Observância do Artigo 530, do RIR” argumenta que a legislação fiscal prevê, nos exatos termos do art. 530, inciso I, do RIR de 1999, o arbitramento do lucro quando, no decorrer do ano-calendário, o contribuinte de imposto devido trimestralmente, 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; ocorre que a fiscalização desconsiderou as falhas apresentadas na contabilidade da impugnante, as quais se enquadram no artigo em comento, em descumprimento à determinação expressa da legislação tributária; reitera que toda a contabilidade que a impugnada fez apresenta inúmeras falhas, as quais poderão e com certeza irão, por conta dos fatos aqui externados, ter resultado direto na desclassificação da escrituração contábil, com o consequente arbitramento do lucro da Impugnante;

- ii) ao final requer a declaração de nulidade do presente auto de infração, como é de Direito.

20. Cientificado por via postal em 02/06/2012 (AR à fl. 11400), Luis Gustavo Malucelli Bacila, por intermédio de seus representantes legais (mandato às fls. 11421-11422), apresentou, em 02/07/2012, a tempestiva impugnação de fls. 11406-11420, instruída com os documentos de fls. 11423-11427, insurgindo-se, exclusivamente, contra a atribuição de responsabilidade solidária, cujo teor é sintetizado a seguir:

- a) no tópico “Os Fatos da Autuação Impugnada” alega que a fiscalização o incluiu como sujeito passivo solidário, com base no inciso I do artigo 124 do CTN, pretendendo, portanto, criar uma situação irreal e fantasiosa em relação ao impugnante, no sentido de atestar que o mesmo tem interesse comum e confusão patrimonial com a empresa fiscalizada, tudo isso com base nas meras presunções e suposições acima elencadas;
- b) no tópico “As Razões da Improcedência do Presente Auto de Infração. Da Sujeição Passiva Solidária” argumenta que o primeiro ponto em que a fiscalização se apegou foi a alegação de que o mesmo é sócio majoritário da empresa Sheep Industria e Comércio de Produtos Agropecuários Ltda., sendo esta a principal cliente da fiscalizada, no que toca os serviços de industrialização por encomenda;
- c) o simples fato do impugnante ser sócio de uma empresa que tem relação comercial com a fiscalizada não justifica a sua inclusão como sujeito passivo solidário tributário; não há prova material, no sentido de que haja qualquer vantagem comercial e tributária nas relações mantidas “entre estes”; a empresa da qual é sócio não é a única empresa que mantém relação comercial na modalidade por encomenda com a fiscalizada, e assim, não há como fundamentar a sujeição passiva solidária com base no art. 135 do CTN e muito menos aplicar o art. 50 do Código Civil Brasileiro, uma vez que o impugnante não tem qualquer relação ou responsabilidade tributária pelos atos supostamente praticados pela fiscalizada, além do fato de que não houve lançamento definitivo do hipotético crédito tributário ora impugnado;
- d) não se justifica a inclusão do impugnante, pela simples alegação de que é proprietário do imóvel e das instalações alugadas à empresa fiscalizada, e que hoje o contrato de locação está negociado por valor (R\$ 500,00 por mês) inferior ao anteriormente alugado (R\$ 1.500,00), uma vez que o valor do aluguel é questão totalmente de ordem privada, ficando a critério do proprietário do imóvel independentemente do valor de mercado. Ademais, a diferença é totalmente insignificante, e o valor (atual) foi contratado a partir de um conjunto de razões, entre elas pelo fato do impugnante ter sido contratado para prestar assessoria na área de gestão de negócios, conforme a seguir será demonstrado;
- e) a que questão da ausência de comprovação dos pagamentos do referido aluguel, bem como se tais aluguéis não foram contabilizados pela empresa fiscalizada não é de sua responsabilidade, tendo em conta que o mesmo informou em suas declarações de IR todos valores recebidos;
- f) quanto às ampliações realizadas no respectivo imóvel, que ocorreram por conta da necessidade da Empresa Baston, nunca teve interesse nas reformas e nas obras de ampliação, e não há qualquer documento que comprove que autorizou ou tenha administrado ou até interferido na referida obra; não há justificativa para aceitar a alegação de que tenha interesse comum nas

referidas ampliações, pelo fato de a fiscalização ter apurado recursos supostamente não declarados pela empresa fiscalizada, em valor próximo aos custos estimados das obras, caracterizando confusão patrimonial, considerando totalmente consumido o referido recurso na ampliação das instalações industriais, tendo em conta que, além de não ter participado das ampliações realizadas, restaram devidamente declaradas em sua DIRPF; caso tenha havido qualquer irregularidade na forma com que restou declarado tal fato no IR do impugnante, não seria esta a aplicação cabível;

- g) o outro indício apontado pela fiscalização para justificar a sujeição passiva solidária seria o fato do ora impugnante ter amplos poderes para movimentar contas bancárias de titularidade da empresa fiscalizada, conforme informações e documentos fornecidos pelo Banco Itaú S/A; todavia, irregular a intimação das instituições financeiras a quebrar o sigilo do contribuinte, pois é indispensável a prévia manifestação do Poder Judiciário para que seja legítimo o acesso da Receita Federal às informações que se encontram protegidas pelo sigilo bancário, na forma consagrada no artigo 5º, inciso XII, da Constituição Federal, e consoante posicionamento do Supremo Tribunal Federal, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 389.808-PR;
- h) quanto aos poderes outorgados (amplos poderes para movimentar contas bancárias no Banco Itaú S/A), devem-se aos conhecimentos específicos do ora impugnante, bem como por conta do momento de crescimento e expansão que a empresa fiscalizada está passando; assim, resta caracterizado que a fiscalização baseou-se em meras suposições, sem qualquer embasamento fático e legal, devendo ser afastada a aplicação do inciso I do artigo 124 do CTN, por não haver justificativa para a sua inclusão como sujeito passivo solidário;
- i) no tópico “Do Não Cabimento do Inciso I, do Artigo 124 do CTN” argumenta que a solidariedade prevista no inciso I do art. 124 do CTN é objetiva e se enquadra para todos os que já integravam o pólo passivo da relação jurídico-tributária, sendo que o impugnante apenas tomou conhecimento do procedimento fiscal com a ciência do presente Auto de Infração; assim, tendo em vista a ausência de vinculação e comprovação da conduta do impugnante, uma vez que a impugnada não relacionou a suposta conduta do impugnante para com a materialidade que ensejou a lavratura do Auto de Infração, não há que se falar na aplicação do referido preceito legal;
- j) no tópico “Da Ausência de Proporcionalidade e Razoabilidade da Aplicação de Presunção Simples no Presente Caso” aduz que, conforme restou demonstrado e de forma concludente, pode-se verificar que a fiscalização lavrou o presente auto de infração com base em infundadas suposições, sem uma análise técnica e legal/jurídica da questão que possibilitasse o alcance da verdade material dos fatos imputados, tendo o ato administrativo impugnado contrariado o princípio da legalidade, da proporcionalidade e da razoabilidade, extrapolando os limites de aplicação da presunção simples, razão pela qual deve ser declarado nulo;
- k) no tópico “Do Devido Processo Legal” afirma que não deve prosperar a tese do Fisco da ausência de cerceamento do direito de defesa, diante da possibilidade de manifestação no prazo de trinta dias após a ciência do presente auto de infração, pois sofre as consequências de um ato administrativo que não lhe diz respeito, sendo que nunca foi intimado a apresentar qualquer esclarecimento ou documento, vendo a tomar conhecimento da ação fiscal relativa à empresa fiscalizada somente com a ciência quanto à lavratura do presente auto de infração; assim, não foi

possibilitada a oportunidade de defesa e de prestar esclarecimentos no decorrer do referido procedimento administrativo fiscal, sendo flagrante o desrespeito ao seu direito de defesa constitucionalmente garantido;

- l) no tópico “Do Pedido” requereu seja decretada a sua exclusão do polo passivo da relação jurídico-tributária, e, por consequência, seja declarada a nulidade do presente auto de infração, diante da ausência de elementos substanciais que comprovem efetivamente a existência da Sujeição Passiva Solidária, assim como do interesse comum e da confusão patrimonial entre o impugnante e a empresa fiscalizada, como é de Direito.

21. Cientificado por via postal em 02/06/2012 (AR à fl. 11402), Sheep Indústria e Comércio de Produtos Agropecuários Ltda., por intermédio de seus representantes legais (mandato às fls. 11450-11451), apresentou, em 03/07/2012, a tempestiva impugnação de fls. 11430-11449, instruída com os documentos de fls. 11452-11461, insurgindo-se contra a exigência e a atribuição de responsabilidade solidária, pelos argumentos a seguir compendiados:

- a) no tópico “Os Fatos da Autuação Impugnada” alega que apenas tomou conhecimento deste PAF quando teve a ciência da lavratura do presente auto de infração, sendo que o procedimento fiscal foi iniciado unicamente em relação à empresa fiscalizada, há quase dois anos, e em momento algum foi intimada a apresentar quaisquer documentos, e muito menos a se defender das absurdas alegações esposadas no presente PAF, o que, por si só, já é uma total afronta aos Princípios da Legalidade, da Igualdade, do Contraditório e da Ampla Defesa e do Devido Processo Legal;
- b) a fiscalização investigou somente a empresa Baston, mas no caso da impugnante fez simplesmente um juízo de valor sem sequer ter uma investigação adequada, uma vez que apenas presumiu situações e alegou indícios; o fato de a impugnada ter concedido o prazo de trinta dias para a impugnante se defender não afasta o cerceamento de defesa ocasionado, por inobservância do art. 37, caput, da CF, da Portaria nº 3.014, de 29 de junho de 2011, bem como do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972; que a fiscalização pretende criar uma situação irreal e fantasiosa em relação à impugnante, no sentido de atestar que ela tem interesse comum e confusão patrimonial com a empresa Baston, na forma do inciso I do art. 124 do CTN, com base nas meras presunções/suposições;
- c) no tópico “As Razões da Improcedência do Presente Auto de Infração. Da Ausência de Proporcionalidade e Razoabilidade da Aplicação de Presunção Simples no Presente Caso” aduz que a fiscalização fez uso da simples presunção, com o fim de estabelecer as supostas irregularidades, especificamente nas proporções apresentadas; como restará demonstrado e de forma concludente, pode-se verificar que a fiscalização lavrou o presente auto de infração com base em infundadas suposições, sem uma análise técnica, contábil e legal/jurídica da questão, que possibilitasse o alcance da verdade material dos fatos imputados, tendo o ato administrativo impugnado contrariado o princípio da legalidade, da proporcionalidade e da razoabilidade, extrapolando os limites de aplicação da presunção simples, razão pela qual deve ser declarado nulo;
- d) no tópico “Da Sujeição Passiva Solidária” alega que a solidariedade prevista no inciso I do art. 124 do CTN é objetiva e se enquadra para todos os que já integravam o pólo passivo da relação jurídico-tributária, ou seja, trata de situações nas quais duas ou mais pessoas são, naturalmente, codevedoras solidárias do tributo, o que não é o caso do presente auto de infração;

-
- e) ressalta que a impugnante, em nenhum momento teve qualquer vantagem comercial nas suas negociações com a empresa Baston, mesmo porque, a impugnante compra e paga pelos serviços, como qualquer outro cliente; mais uma prova de que as alegações da fiscalização não merecem prosperar é que, antigamente (em 2007 e 2008), a impugnante contratava os serviços da empresa Baston para que esta envasasse os produtos líquidos, uma vez que utilizava maquinário específico para tanto; recentemente, esse tipo de maquinário foi adquirido pela ora impugnante e está sendo utilizado em sua própria fábrica; assim, se existisse qualquer interesse comercial ou vantagem tributária na relação entre as duas empresas, na forma com que a fiscalização imagina, não teriam motivos para a empresa impugnante investir em seu maquinário; da mesma forma, a impugnante era pioneira em vendas do produto para matar bicheiras (em atuação conjunta com a Baston), mas, recentemente, a empresa Baston presta o mesmo serviço para outras empresas, concorrentes da impugnante;
- f) logo, tendo em vista a ausência de vinculação e comprovação da conduta da impugnante, uma vez que a impugnada não relacionou a suposta conduta da impugnante para com a materialidade que ensejou a lavratura do auto de infração, não há que se falar na aplicação do artigo 124, inciso I, do CTN; ademais, a fiscalização deveria ter demonstrado que o sujeito passivo não tem capacidade financeira para suportar com os supostos créditos tributários, os quais deveriam estar definitivamente lançados;
- g) no tópico “Da Alegação de Suposta Confusão Patrimonial Entre a Impugnante e a Empresa Baston” argui que não é suficiente para justificar a inclusão da impugnante como Sujeito Passivo Solidário a alegação de que ela é a principal cliente da empresa Baston, no que tange aos serviços de industrialização por encomenda, bem como o fato do sócio majoritário ser também proprietário do imóvel para alugado para a referida empresa; não há, no ordenamento jurídico, dispositivo legal que impeça referida situação de ordem privada, e não há prova material, no sentido de que haja qualquer vantagem comercial e tributária nas relações mantidas entre estes;
- h) também não procede a argumentação de que a impugnante é quem deveria ter pago, e não a empresa Baston, pelos insumos adquiridos nos serviços de industrialização por encomenda; ocorre que, por uma opção/acordo comercial, a ora impugnante escolhe os fornecedores de matéria-prima que será utilizado no processo industrial encomendado, com o fim de manter um rígido controle sobre a qualidade do produto encomendado através dos serviços full service, que traduzindo significa serviço completo, ou seja, em um único local, com um fornecimento completo, para que todas as necessidades do cliente sejam atendidas; desse modo, não há que se falar em simples remessas, e muito menos que não há a propriedade sobre as mesmas, uma vez que, pela modalidade do serviço contratado (full service) a responsabilidade pelo pagamento dos insumos é da empresa Baston; não se pode imputar tamanha responsabilidade à impugnante, pelo simples fato desta estar preocupada em manter o alto padrão de qualidade de seus produtos;
- i) outrossim, alega a auditor fiscal que a impugnante fez a dedução indevida como custos ou despesas operacionais de notas fiscais de simples remessas ou remessas para industrialização por encomenda, no montante de R\$ 1.994.429,42; contudo, como pode a fiscalização ter tamanha certeza do que está afirmando, se esta não se deu ao trabalho de investigar a ora impugnante; essa é mais uma prova de que a fiscalização incluiu a

impugnante no presente auto de infração a partir de meras suposições, uma vez que não analisou a contabilidade da impugnante;

- j) o auditor-fiscal responsável insistiu em afirmar que a Baston havia se comprometido a pagar pela simples remessa de insumos, mas não apresentou qualquer documento que ateste tal afirmação, bem como não há qualquer documento ou informação no presente FAF que comprove que a empresa Baston realizou pagamentos em favor da ora impugnante para os fornecedores de insumos; o fato é que a fiscalização fez as suas alegações baseadas em meros indícios, uma vez que não há qualquer comprovação de confusão de patrimônio ou de abuso de direito e má fé com prejuízo ao Fisco, e não é cabível o emprego de presunções simples no lugar da verdade material;
- k) mesmo que se restasse comprovado uma formação de grupo econômico, baseado em confusão patrimonial entre a empresa impugnante e a empresa Baston, ou sob a alegação de que existem parentes em comum, ainda assim seria impossível a aplicação da solidariedade prevista no inciso I, do art. 124 do CTN, pois imprescindível, para tal, que ambas realizem conjuntamente a situação configuradora do fato gerador, conforme recentes decisões do STJ;
- l) no tópico “Pedido de Improcedência do Lançamento Impugnado” requereu o acolhimento do conjunto de razões fáticas e fundamentos de direito acima debatidos, julgando totalmente improcedente o lançamento ora impugnado, diante da ausência de elementos substanciais que comprovem efetivamente a existência da Sujeição Passiva Solidária, assim como do interesse comum e da confusão patrimonial entre o impugnante e a empresa fiscalizada, como é de Direito.

A 1ª Turma da DRJ-Curitiba acolheu parcialmente a impugnação da contribuinte principal, para determinar o cancelamento das exigências decorrentes de omissões de receitas apuradas com base em depósitos bancários de origem não comprovada, tendo em vista que a autoridade fiscal não observou o rito legal com vistas a sua determinação.

Desta decisão, o colegiado recorreu de ofício, submetendo-a à apreciação do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, de acordo com o art. 34 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e alterações introduzidas pela Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, e Portaria MF nº 3, de 3 de janeiro de 2008, por força de recurso necessário.

Cientificada do acórdão em 08/05/2015, **a contribuinte principal** interpôs recurso voluntário em 08 de junho de 2005 por meio do qual repisa as razões trazidas na impugnação, anteriormente transcritas, e faz questionamentos pontuais ao entendimento esposado pelo colegiado recorrido, destacando-se, *verbis*:

Preliminares

I - Sobre a necessidade de arbitramento do lucro:

a) que a autoridade fiscal deveria ter procedido ao arbitramento do lucro, nos termos do art. 530, inc. II do RIR, uma vez que desconsiderou totalmente os documentos apresentados e os procedimentos contábeis adotados pela recorrente, glosando créditos e desconstituindo operações e, inclusive, atestando haver evidente intuito de fraudes;

b) que o ilustre fiscal houve por bem em providenciar ajustes na contabilidade da recorrente para realizar o lançamento;

c) que a lei determina que a autoridade fiscal avalie se a escrituração contém vícios que a tornem imprestável e, neste caso, proceda ao arbitramento do lucro, não havendo espaço para discricionariedade do agente, uma vez caracterizada a subsunção do fato a norma;

d) que o acórdão recorrido é inconsistente e incongruente ao justificar a opção da autoridade fiscal de não arbitrar o lucro ao afirmar que "(...) o arbitramento é medida extrema que só deve ser utilizado como último recurso, quando verificado que a escrituração mantida pelo contribuinte não merece fé e está em desacordo com a forma estabelecida pelas leis comerciais e fiscais(...)";

e) que se a contabilidade apresentada merece fé e está de acordo com as leis comerciais e fiscais não há que se falar em glosa de despesas e deduções, bem como na descaracterização das operações e das informações contábeis da recorrida e, menos ainda, da prática de dolo ou fraude;

f) que a apuração pelo lucro real pressupõe escrituração regular, lastreada em documentos hábeis e idôneos, impondo-se o arbitramento do lucro se isto inocorre;

g) que o acórdão recorrido desrespeitou o art. 106 do CTN, uma vez que não observou as alterações impostas pela MP. 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009;

h) que o próprio acórdão recorrido reconhece que não cabe ao Fisco adotar o critério mais oneroso ao contribuinte e que a autoridade fiscal não demonstrou que o valor alcançado a título de lançamento é o menos oneroso ao contribuinte;

i) que existem inúmeras planilhas e explicações para justificar a sua conclusão de que sua contabilidade é imprestável, mas não existe comprovação de que os ajustes providenciados tiveram objetivo de não onerar a recorrente;

j) que se a autoridade fiscal tivesse procedido ao arbitramento do lucro teria chegado a valores bem inferiores, conforme demonstra;

k) que a obrigação imposta pela lei ao agente fiscal de proceder ao arbitramento, como no caso concreto, não pode ser entendido como instrumento de defesa do contribuinte, como apontado no acórdão recorrido, mas sim o cumprimento do dever legal por parte da administração pública;

l) que a jurisprudência administrativa, que cita, é no sentido de que é incabível a apuração do lucro real quando a autoridade fiscal procede à glosa da quase totalidade dos custos e despesas operacionais lançadas, como no presente caso, devendo o Fisco proceder ao arbitramento do lucro;

m) que no presente caso, devido ao elevado percentual de glosa de custos e despesas operacionais, conclui-se que o que se está tributando são as receitas como se lucro fossem, caracterizando evidente erro na formação da base de cálculo dos tributos apurados;

n) que o lançamento fiscal e o acórdão recorrido não respeitaram o disposto no art. 530 do RIR/1999, que determina a apuração do imposto mediante o arbitramento do lucro nas situações ora examinadas, motivo pelo qual deve ser cancelada a exigência.

II - Quanto à decadência do lançamento:

a) que o acórdão recorrido afastou a alegação de decadência do lançamento, aplicando o prazo previsto no art. 173, inc. I, no entanto deve ser aplicado ao presente caso o disposto no art. 150, §4º do CTN, uma vez ausentes as provas que comprovem o dolo e a sonegação sustentados no auto de infração e na decisão recorrida;

b) que a ausência ou insuficiência de recolhimento não tem força para afastar a regra do §4º do art. 150 do CTN;

c) que se este for o entendimento, com relação ao Pis e Cofins, a falta de cumprimento de obrigação acessória (apresentação declaração), não pode afastar a aplicação do art. 150, § 4º, existindo recolhimento;

d) que se a escrituração da recorrente merece fé e está de acordo com as leis comerciais e fiscais, não há que se falar em dolo, fraude ou simulação a justificar a aplicação do art. 173, inc. I do CTN;

e) que, portanto a parcela do crédito tributário relativa aos fatos geradores ocorridos há mais de 5 anos encontra-se fulminada pela decadência;

III - Da quebra de sigilo sem autorização do Poder Judiciário:

a) que deve ser reconhecida a nulidade do auto de infração tendo em vista a quebra de sigilo bancário da recorrente, sem autorização judicial;

b) Que a decisão do STF no RE nº 389.308/PR deve ser observada não apenas pelas partes, mas por toda a administração pública para que se assegure segurança jurídica aos administrados;

c) que o acórdão recorrido deve ser declarado nulo em face da inobservância do referido julgado.

IV - Da ausência de intimação para comparecimento ao julgamento de 1ª Instância

a) que a recorrente não foi intimada/notificada para comparecer à sessão da DRJ-Curitiba que julgou sua impugnação, para que seus advogados comparecesse e acompanhassem o julgamento, apresentassem memoriais e fizessem sustentação oral ou apresentar questões de ordem sobre aspectos de fato da causa, caracterizando cerceamento de defesa;

b) que diante da previsão de que todos os atos da administração devem ser públicos, referido julgamento deve se declarado parcialmente nulo.

V - Do cerceamento de defesa:

a) que o acórdão recorrido rejeitou a preliminar de nulidade suscitada, mas que a ordem e o raciocínio empregado pela autoridade fiscal relatório fiscal, que estabeleceu verdadeira confusão entre os fatos e os sujeitos passivos indicados dificultaram a compreensão dos fatos e a elaboração da impugnação;

b) que o fato de inexistir de forma lógica e organizada relato sobre os argumentos e os dispositivos legais violados que levaram à lavratura do auto de infração, implica no cerceamento de defesa, pois impede que a recorrente possa se insurgir de forma mais precisa sobre cada um dos pontos e fundamentos do relatório fiscal;

c) que o acórdão recorrido alterou a linha técnica adotada na lavratura do auto de infração, inovando nos argumentos e raciocínio que acabam por prejudicar/suprimir uma fase de defesa da contribuinte;

d) que a lei nº 9.784/1999, estabelece a necessidade de motivação dos atos e a clareza e congruência das decisões administrativas;

e) que o fato de ter recebido o auto de infração tanto em DVD quanto em papel e de ter apresentado defesa extensa não serve para afastar o evidente cerceamento de defesa;

f) que deve ser reformada a decisão de primeira instância para que seja determinado que o ilustre auditor-fiscal refaça o seu relatório fiscal com vistas a permitir à recorrente desempenhar seu direito de defesa de forma plena.

Do mérito:

VI - Das presunções simples e ausência de provas

a) que a fiscalização se valeu de presunções, como meio de prova indireta, para a apuração das infrações apontadas, refletindo-se na apuração de tributos, sem a correspondência com elementos comprobatório das suposições;

b) que não é cabível o emprego de presunções simples no lugar das provas, pois admitir que um mero raciocínio de probabilidade faça nascer uma obrigação tributária, sem que tenha ocorrido o fato gerador afronta diretamente o caput do art. 37, da CF/88

c) que por estas razões o acórdão recorrido deve ser reformado;

VII- Das vendas brutas e a industrialização para terceiros - Supostas diferenças na escrita fiscal.

a) que as supostas diferenças entre a contabilidade e a escrituração fiscal que determinaram a apuração de omissão de receitas pela autoridade fiscal carecem de prova material ou elementos fáticos que sustentem a conclusão fiscal, confirmadas pelo acórdão recorrido;

b) que a sua resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 166/2011 no sentido de que em face de dificuldades financeiras para saldar suas obrigações teria optado pelo inadimplemento junto ao Fisco não tem o caráter de confissão ou reconhecimento da

insuficiência de recolhimento detectada, impondo-se que a fiscalização analisasse com cautela os elementos disponibilizados;

c) que ainda que houvesse omissões a recorrente demonstrou transparência e boa fé ao registrar suas operações nos livros fiscal, devendo a infração ser considerada como simples Declaração Inexata, não havendo que se falar em omissão, não cabendo a aplicação da multa de ofício ou isolada;

d) que o acórdão recorrido deixou de verificar que o método adotado pela autoridade fiscal ao elaborar as planilhas de apuração não respeitou a definição legal de lucro bruto, prevista no art. 279 do RIR, incorrendo em ilegal aumento da base de cálculo dos tributos, ferindo o art. 110 do CTN.

VIII- Da suspeita de omissão de receitas - Saldo Credor de Caixa

a) que não merece prevalecer a afirmação constante do acórdão recorrido de que " (...) a autoridade fiscal tributou saldos credores de caixa contabilizados pela própria fiscalizada, ou seja, extraídos diretamente da ficha razão da conta (...)", com o fim de validar a exigência fiscal com base na presunção legal prevista no inc. I do art. 281 do RIR;

c) que em sua impugnação havia sustentado que somente aceitável a presunção de receitas quando a fiscalização refaz as referidas contas, mediante a adoção de critérios técnicos consistentes, observados os princípios aceitos, mas no procedimento fiscal o auditor-fiscal desconsiderou o procedimento contábil utilizado pela recorrente, escorado na doutrina, legislação e princípios contábeis aceitos;

d) que a decisão deve ser reformada, vez que foi perfeitamente fundamentada a forma como a recorrente contabilizou suas operações.

IX - Da suspeita de omissão de receitas - Passivo Fictício

a) que o acórdão recorrido ignorou as alegações da recorrente em sua impugnação, motivo pelo qual estas devem ser reexaminadas e seu recurso provido.

X - Da glosa do ICMS Substituição Tributária por suposta Falata de Comprovação

a) que ao contrário do que consta do acórdão recorrido, apresentou todos os elementos de comprovação à fiscalização, devendo ser cancelada a exigência

XI - Da glosa de compras por diferenças na escrituração fiscal

a) que ao contrário do afirmado no Auto de Infração e no acórdão recorrido não existem notas inidôneas utilizadas para justificar seus registros de compras nos livros fiscais e contábeis e não há que se falar em divergência entre as somas dos valores aproveitados no DACON para cálculo dos créditos não cumulativos e os constantes da escrituração fiscal, nem em glosa dos valores para a apuração do IRPJ e CSLL.

XII - Da glosa de compras por simples remessa de insumos para industrialização por encomenda

a) que o acórdão recorrido deixou de enfrentar os argumentos trazidos na impugnação e tal como o auto de infração desconsiderou a forma como a recorrente escriturou as referidas entradas, sem apresentar qualquer elemento concreto de que houve equívoco por parte da empresa;

b) que verificada a ausência de prova material quanto às conclusões fiscais, as exigências devem ser canceladas.

XIII - Da glosa de compras inidôneas

a) que é infundado o raciocínio empregado pelo acórdão recorrido para justificar a glosa, pois se a recorrente não tivesse adquirido tais materiais junto a essas empresas não teria condições de desempenhar suas operações de produção, o que implicaria dizer que não existe receita a tributar;

b) que se fosse verdadeira a afirmação de que 100% da matéria prima adquirida pela recorrente foi direcionada para as operações com a empresa Sheep Indústria e Comércio de Produtos Agropecuários Ltda, com qual matéria-prima teria industrializados as demais mercadorias vendidas em 2007 e 2008.

c) que a prevalecer tal raciocínio não poderia ter operado com nenhum outro cliente, o que não corresponde à realidade

d) que caso as glosas sejam mantidas por suspeita de compras de matéria prima com documentação inidônea, os autos devem ser devolvidos à autoridade lançadora para que sejam refeitos e excluído da base de cálculo as vendas dos produtos que foram fabricados a partir desta matéria- prima.

XIV - Da glosa de compras por retificação de CFOP ou sem comprovação

a) que apesar de não reconhecido no acórdão recorrido, se está diante de meras suposições, uma vez que não existe prova de que tais entradas foram registradas de forma equivocada.

XV - Das Compras devolvidas na escrituração fiscal, mas não contabilizadas:

a) que mais um vez foi desconsiderada sua contabilidade e que, caso mantida a infração, a aplicação da multa é desproporcional;

XVI - Da energia elétrica aproveitada a maior

a) que o acórdão recorrido ignorou as alegações da recorrente em sua impugnação, motivo pelo qual estas devem ser reexaminadas e reformada a decisão recorrida.

XVII - Da glosa de despesas de fretes por falta de comprovação

a) que apresentou todos os elementos de comprovação à fiscalização, ao contrário do que sustenta o acórdão recorrido, e que, inexistindo prova material da acusação fiscal esta infração deve ser cancelada.

XVIII - Das Receitas financeira (DIRFs)

a) que o acórdão recorrido afirma que as receitas não foram contabilizadas pela recorrente, tendo por base as DIRFs das fontes pagadoras e que tais elementos são insuficientes para amparar as conclusões fiscais, pois desconsidera a contabilidade da recorrente, sem apontar a fundamentação legal, de modo que deve ser reformado a decisão recorrida.

XIX - Da impossibilidade de aplicação cumulativa/simultânea das multas de ofício e isoladas

a) que o acórdão recorrido deve ser alinhado à atual jurisprudência do CARF, que menciona, a qual não admite a aplicação cumulativa/simultânea das multas de ofício e isoladas, nem a sua aplicação após o encerramento do exercício.

XX - Do caráter confiscatório da multa qualificada

a) que ainda que se confirme a acusação de fraude, sustentada no auto de infração e no acórdão recorrido, o STF tem entendido que são confiscatórias as multas punitivas que ultrapassem 100% do valor do tributo devido.

XXI - A aplicação da multa encontra limites de cunho qualitativo e quantitativo

a) que, ao contrário do consignado no acórdão recorrido, não formulou pedido direto de reconhecimento de inconstitucionalidade de qualquer dispositivo legal, mas sim que as multas aplicadas no presente processo representam verdadeiro confisco.

b) que os tribunais, conforme a jurisprudência citada, tem enfrentado esta questão, sem a chamada reserva de plenário, denotando que não se trata de exame de inconstitucionalidade, indispensável para esse tipo de análise;

c) que há que se considerar no aspecto qualitativo da aplicação da multa o princípio da graduação conforme a intensidade da lesão e no aspecto quantitativo, que o valor cominado não condiz com a realidade dos fatos, sendo a multa aplicada impagável e abusiva.

d) que o óbice constitucional quantitativo encontra-se consubstanciado na figura do Confisco, prevista no art. 150, inc. IV da CF;

e) que as multas aplicadas à recorrente vão muito além do razoável, configurando confisco, merecendo reforma o acórdão recorrido.

XXII - Da taxa Selic

a) que em face de preliminar de nulidade suscitada no primeiro recurso voluntário interposto, a 3ª Turma da 1ª Câmara do CARF anulou a decisão da DRJ Ribeirão Preto/SP, reconhecendo a incompetência daquele colegiado;

b) que, como a nulidade se deu por culpa exclusiva da autoridade recorrida, não há que se falar em incidência da taxa Seli desde o dia 24/07/2012, data em que o PAF foi remetido para a DRJ Ribeirão Preto, até o dia 10 de abril de 2015, data em que ocorreu o

segundo julgamento pela DRJ/CTA, sob pena de se configurar enriquecimento ilícito do Estado;

XXIII - Das demais suposições - Confusão/Distorção dos fatos

a) que o acórdão recorrido distorceu suas alegações quanto ao fato de ter alegado que o ilustre fiscal não analisou as declarações do responsável Luis Gustavo Bacila Rodrigues e que estas foram no sentido de que "se as tivesse feito, iria verificar que nada foi escondido com relação à locação do imóvel";

b) que não existe qualquer vinculação/confusão entre as operações da recorrente e as demais empresas citadas, entre elas Sheep Indústria e Comércio de Produtos Agropecuários Ltda, Chemiker do Brasil Produtos Automotivos Ltda, Fluibrás Produtos Químicos Ltda, ou qualquer outra pessoa física ou jurídica;

c) que os pontos indicados no acórdão recorrido não fazem prova material para comprovar qualquer confusão, muito menos patrimonial, na formapretendida;

d) que o histórico da empresa Fluibrás Produtos Químicos Ltda em nada se confunde com a vida da recorrente;

e) que em relação à empresa Chemiker do Brasil, a fiscalização deu enfoque ao fato de que dividiu o mesmo espaço que a recorrente, mas o regulamento do ICMS autoriza a instalação de duas ou mais empresas em um mesmo estabelecimento, desde que não haja confusão de estoque, o que não se demonstrou e que a única operação entre as empresas, no valor de R\$ 3.780,00 nada prova, bem como o fato daquela empresa apresentar DIPJ zerada não comprova qualquer vinculação entre ambas;

f) que a relação da recorrente com a empresa Sheep Ind. E Com. De Prod. Agropec. Ltda, é puramente comercial;

g) que a relação da recorrente com o Sr. Luis Gustavo Malucelli Bacila, além de transparente também é exclusivamente de cunho comercial, estando as informações devidamente registradas na contabilidade da recorrente e nos contratos apresentados;

h) que uma vez que as empresas mencionadas tem quadro societário distinto e que suas operações não se confundem, as suposições levantadas pela autoridade fiscal e mantidas no acórdão recorrido, não fazem prova das irregularidades apontadas.

Ao final pede o provimento integral ao recurso voluntário ou, subsidiariamente, que os autos sejam devolvidos à DRF-Ponta Grossa a fim de que os valores dos autos de infração sejam retificados, observando-se aos critério de determinação do lucro arbitrado, nos termo do art. 530 do RIR/1999.

A responsável solidária Sheep Indústria e Comércio de Produtos agropecuários Ltda, foi cientificada do acórdão de primeiro grau em 08/05/2015 (AR às fls. 11935) e interpôs recurso voluntário em 09/06/2015, no qual reitera as alegações da impugnação e contesta as conclusões do acórdão recorrido, aduzindo, em síntese que:

I - em preliminar

a) em caráter preliminar a nulidade do acórdão recorrido na medida em que, não obstante tenham sido apresentadas impugnações distintas pelos contribuintes responsabilizados na autuação, com razões de defesa próprias de cada recorrente, o acórdão recorrido apreciou tais razões de forma conjunta, gerando confusão e acabando por ofender aos princípios da ampla defesa e do contraditório assegurados constitucionalmente;

b) que a lei nº 9.784/1999, estabelece a necessidade de motivação dos atos e a clareza e congruência das decisões administrativas;

c) que o auto de infração também é nulo por deixou de mencionar a correta capitulação do art. 135 do CTN, que estaria sendo utilizado para embasar a autuação, o que violaria o art. 26, §1º da Lei nº 9.784/1999;

d) que a ausência de fundamentação legal adequada gerou enorme confusão nos autos, pois no momento de elaborar a defesa a recorrente entendeu que a única interpretação é que seria cabível a aplicação do disposto no art. 135, inc. I do CTN;

e) que, porém, no voto do acórdão recorrido o relator caracterizou a infração baseada no art. 135, inc. III do CTN;

f) que tal aplicação não tem fundamento, pois não há provas nos autos que possam ligar a recorrente e a empresa autuada e caso existisse alguma infração esta jamais poderia se enquadrar no art. 135, inc. III do CTN;

g) que o acórdão recorrido buscou consertar a omissão quanto a correta capitulação do art. 135 do CTN;

h) que a recorrente não compõe o quadro da empresa autuada, não se enquadrando em qualquer das disposições do art. 135, inc. III do CTN

e) que o fato de ter recebido o auto de infração tanto em DVD quanto em papel e de ter apresentado defesa extensa não serve para afastar o evidente cerceamento de defesa;

f) que deve ser reformada a decisão de primeira instância para que seja determinado que o ilustre auditor-fiscal refaça o seu relatório fiscal com vistas a permitir à recorrente desempenhar seu direito de defesa de forma plena;

g) que para que possa se defender adequadamente e de forma plena deve ser apontada de forma precisa a tipificação que lhe está sendo imputada;

h) que o art. 135, inc. III do CTN possui três incisos e que é diferente se defender do disposto no art. 135, inc. I que remete ao art 134, impondo um certo limite de responsabilidade; situação completamente distinta das hipóteses previstas nos incisos II e III do mesmo artigo;

i) que merecem ser superadas as premissas que ampararam o acórdão recorrido, tendo em vista que foi totalmente confusa a descrição dos elementos fáticos, na medida em que apreciou de forma conjunta e misturada as questões sustentadas pela ora recorrente e demais empresas envolvidas;

j) que diante de tais circunstância, cumpre pugnar pela nulidade do auto de infração ante a ausência de capitulação legal e, também, do acórdão recorrido, uma vez que não cabe à DRJ sanar vícios da autuação;

II - No mérito

a) que a fiscalização se valeu de simples presunções, como meio de prova indireta, para a apuração das infrações apontadas e que tal presunção é relativa, admitindo prova em contrário e que nada ficou provado contra a recorrente;

b) que a recorrente foi cerceada no seu direito de defesa, pois não teve chance de prestar esclarecimentos durante o procedimento fiscal e antes de sua conclusão, não sendo intimada para esclarecer as situações apontadas pela autoridade fiscal para justificar sua responsabilização; alegação que foi rechaçada pelo acórdão recorrido;

c) que não cabe a justificativa apresentada pela autoridade julgadora de primeiro grau para afastar o cerceamento no sentido de que a recorrente apresentou extensa documentação quando lhe foi solicitada, pois o fez porque possuía boa-fé e transparência;

d) que o acórdão recorrido aponta que não houve atribuição de irregularidade à recorrente, mas tão somente à autuada, mas a recorrente sofre as consequências de um ato administrativo que não lhe diz respeito, o que viola o princípio do devido processo legal;

e) que a concessão do prazo de 30 dias para a recorrente se defender não afasta o cerceamento de defesa ocorrido na fase procedimental;

f) que não foram apresentadas provas inequívocas que justificassem a atribuição de responsabilidade por interesse comum, prevista no art. 124, inc. I do CTN e que esta não pode ser presumida, sendo obrigação de quem acusa apresentar as respectivas provas;

g) que a recorrente não teve qualquer vantagem comercial nas suas negociações com a empresa Baston do Brasil, pois compra e paga os serviços contratados como qualquer outro cliente;

h) que não tem fundamento a afirmação, contida no acórdão recorrido, de que a empresa Baston teria assumido ou pago em benefício da recorrente, valores que correspondem a 135% dos lucros por ela distribuídos em 2007 e 2008;

i) que a acusação de interesse comum deve ser vista com cautela, pois este por si só não representa um dado satisfatório do vínculo de solidariedade, uma vez que não foi a intenção do legislador aproximar os participantes do fato, o que confirma a precariedade do inc. I do art. 124 do CTN;

j) que o legislador deixou claro que não é qualquer interesse comum que justifica a aplicação da regra de solidariedade, sendo necessário o interesse no fato ou na relação jurídica que constitui o antecedente da regra-matriz de incidência tributária;

k) que o mero interesse social, moral ou econômico no pressuposto fático do tributo não autoriza a aplicação do art. 124, inc. I do CTN, tendo em vista que o interesse comum deve surgir da existência de direitos e deveres idênticos, entre pessoas situadas no

mesmo polo da relação jurídica, conforme a doutrina que cita, o que não ocorre no presente caso;

l) que a relação da recorrente e o seu sócio Sr. Luis Gustavo Malucelli Bacila, que é proprietário do imóvel alugado para a autuada e que também presta serviços àquela empresa, não é suficiente para caracterizar a sujeição passiva solidária atacada;

m) que o simples fato de ser a principal cliente da empresa autuada, no que tange à industrialização por encomenda, não justifica a imputação feita, até porque não há prova de vantagem comercial e tributária e a recorrente não mantém relação comercial exclusiva com a autuada;

n) que a aquisição dos insumos para a industrialização por encomenda, pela própria empresa Baston (autuada), decorre de um acordo entre as partes para um serviço "*full service*", com vistas a melhor controle de qualidade dos produtos;

o) que a fiscalização não apresentou provas de que a empresa Baston havia se comprometido a pagar pelas simples remessa de insumos, como p. ex. declaração, e-mail ou contrato;

p) que quando não foi contratado o serviço "*full service*" a própria recorrente realizou a aquisição dos insumos e pagou com recursos próprios e não de terceiros, como sugerido;

q) que a recorrente encontra-se devidamente constituída e registrada, possui estrutura própria, funcionários, escrituração e contas bancárias individualizada, além de administração, endereço e estoque próprios;

r) que mesmo que restasse comprovado uma formação de grupo econômico entre a recorrente e a empresa Baston, ainda seria inaplicável o art. 124, inc. I do CTN, pois o STJ já pacificou entendimento de que ainda que as empresas pertençam ao mesmo grupo econômico, para caracterizar a solidariedade é imprescindível que ambas realizem conjuntamente a situação configuradora do fato gerador; e

s) por fim, que não há comprovação de que a empresa autuada não tenha capacidade econômica para suportar a autuação ou que esteja com as atividades suspensas ou encerradas.

O responsável solidário Luiz Gustavo Malucelli Bacila, tomou ciência do acórdão recorrido em 0805/2017 (AR, fls. 11936) e interpôs recurso voluntário em 09 de maio de 2017, no qual reitera as razões trazidas na impugnação e contesta as conclusões do acórdão recorrido, alegando, em síntese:

I - em preliminar

a) que o auto de infração é nulo por deixou de mencionar a correta capitulação do art. 135 do CTN, que estaria sendo utilizado para embasar a autuação, o que violaria o art. 26, §1º da Lei nº 9.784/1999;

b) que, porém, no voto do acórdão recorrido o relator caracterizou a infração baseada no art. 135, inc. III do CTN;

c) que o acórdão recorrido buscou consertar a omissão quanto a correta capitulação do art. 135 do CTN;

d) que tal aplicação não tem fundamento, pois o recorrente não é diretor, nem gerente e muito menos representante da empresa autuada;

e) que o julgador da DRJ-Curitiba não tem competência para incluir tal dispositivo na fundamentação, sob pena de flagrante cerceamento ao seu direito de defesa, já que esta foi baseada exclusivamente no art. 135, I do CTN;

f) que o art. 135, inc. III do CTN possui três incisos e que é diferente se defender do disposto no art. 135, inc. I que remete ao art 134, impondo um certo limite de responsabilidade; situação completamente distinta das hipóteses previstas nos incisos II e III do mesmo artigo;

g) que merecem ser superadas as premissas que ampararam o acórdão recorrido, tendo em vista que foi totalmente confusa a descrição dos elementos fáticos, na medida em que apreciou de forma conjunta e misturada as questões sustentadas pela ora recorrente e demais empresas envolvidas;

h) que a lei nº 9.784/1999, estabelece a necessidade de motivação dos atos e a clareza e congruência das decisões administrativas;

i) que diante de tais circunstância, cumpre pugnar pela nulidade do auto de infração ante a ausência de capitulação legal e, também, do acórdão recorrido, uma vez que não cabe à DRJ sanar vícios da autuação;

No mérito:

a) que a fiscalização e o acórdão recorrido se apegaram ao fato de que o recorrente é sócio majoritário da empresa Sheep Ind. e Com. de Prods. Agropec. Ltda e que esta é a principal cliente da empresa Baston (autuada) no que se refere à industrialização por encomenda;

b) que o simples fato de ser sócio de uma empresa que tem relação comercial com a empresa autuada não justifica sua inclusão como responsável solidário;

c) que não há prova material de que a empresa Sheep teve qualquer vantagem comercial nas suas negociações com a empresa Baston do Brasil, e esta não é a única cliente por encomenda da autuada;

d) que deve ser afastada a aplicação do art. 135 do CTN e do art. 50 do CC, pois o recorrente não tem qualquer relação ou responsabilidade tributária pelos atos supostamente praticados pela empresa Baston, além de não haver lançamento definitivo do hipotético crédito tributário impugnado;

e) que inexistente impedimento legal para que uma pessoa física seja ao mesmo tempo sócio de uma pessoa jurídica e alugue imóvel para outra empresa com a qual aquela tem relação comercial;

f) que o art. 135 só é aplicável a partir da constituição definitiva do crédito tributário e a partir da constatação de que a pessoa responsável não tem condições financeiras de suportar o lançamento;

g) que o recorrente possui relação meramente comercial com a empresa autuada e o acórdão recorrido sequer indicou qual seria a relação existente entre estes, que atrairia a aplicação do art. 135, I do CTN;

h) que, ainda que tivesse sido comprovada sua condição de sócio-gerente da autuada, a fiscalização não demonstrou em que medida ocorreu alguma infração, por parte do recorrente, à lei societária, ao contrato social ou aos estatutos da empresa, relacionadas ao crédito tributário constituído que justificasse a aplicação do art. 135, III do CTN;

i) que a jurisprudência do STJ somente admite a responsabilização do sócio caso a empresa responsável pelo crédito tributário deixe de existir;

j) que é irrelevante o valor do aluguel do imóvel locado pelo recorrente para a empresa Baston, inexistindo critério legal para sua fixação, podendo ser este fixado independentemente do valor de mercado do bem;

k) que o valor do aluguel foi fixado a partir de diversas razões, entre às quais o fato do recorrente ter sido contratado para prestar assessoria na área de Gestão de Negócio à empresa Baston, bem como pelos investimentos realizado no imóvel pela locatária, ora autuada;

l) que a ausência de comprovação de pagamento dos aluguéis pela empresa autuada e de seu registro na contabilidade não é de responsabilidade do recorrente, que informou os valores em suas declarações de IR;

m) que as ampliações das instalações do imóvel locado para a empresa autuada foram devidamente informadas à administração pública federal, conforme se verifica em sua DIRPF (a partir das fls. 10.735 do processo), o que demonstra que o recorrente agiu com transparência e boa fé;

n) que as obras de ampliação ocorreram por conta da empresa Baston, não havendo provas de sua interferência e que a ausência da matrícula CEI é de exclusiva responsabilidade da empresa responsável pelas obras e não da recorrente;

o) que a proximidade entre os valores supostamente omitidos pela empresa autuada, apurados com base no saldo credo de caixa (R\$ 1.980.817,40) e os custos estimados das referidas ampliações do imóvel (R\$ 1.838.698,03), que segundo a fiscalização caracterizaria a confusão patrimonial, que beneficiaria o recorrente, não se justifica pois este último não participou em momento algum de tais obras, seja como administrador, seja como investidor;

p) que caso existisse alguma irregularidade por parte do recorrente em sua declaração de IR, esta não seria a imputação cabível;

q) que com relação à procuração para movimentar contas bancárias da empresa fiscalizada, esclarece que os poderes foram devidamente outorgados tendo em vistas os conhecimentos específicos do recorrente para que este pudesse prestar assessoria comercial e financeira à empresa fiscalizada, que passava por momentos de dificuldades e que os valores dessa contratação foram devidamente informados na sua declaração de IR;

r) que é totalmente infundada a inclusão do recorrente como responsável com base no art. 124, I do CTN, tendo em vista a ausência de vinculação e comprovação de qualquer conduta sua com a materialidade da autuação; e,

s) que a imputação de responsabilidade é completamente desprovida de razoabilidade e proporcionalidade e está amparada em meras presunções simples por parte da fiscalização.

Ao final pede a declaração de nulidade do auto de infração e do acórdão recorrido, ou ainda, o provimento do recurso voluntário no sentido de excluir o recorrente do polo passivo da relação jurídico-tributária.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado - Relator

Trata-se de apreciar os recursos de ofício e voluntários, interpostos em face da decisão da 1ª Turma da DRJ-Curitiba.

Recurso de Ofício

Quanto à admissibilidade do recurso de ofício, cumpre observar que os valores correspondentes a tributo e multa exonerados em primeira instância superam o limite estabelecido pelo art. 1º da Portaria MF nº 63, de 09/02/2017.

Portanto, o recurso de ofício é cabível, e dele conheço.

Passo ao reexame da decisão recorrida.

O colegiado recorrido exonerou parcialmente o lançamento ao cancelar as exigências de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins decorrentes da "Infração 05 - Omissão de Receitas: Depósitos de Origem não Comprovada", descrita no TVF.

O acórdão recorrido traz os seguintes fundamentos para o cancelamento desta exigência, *verbis*:

Infração 05 (Omissão de receitas – depósitos bancários de origem não comprovada)

120. No lançamento fiscal foi apurada omissão de receitas caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada no montante de R\$ 2.062.942,56 e R\$ 2.609.164,32 nos anos-calendário de 2007 e 2008, respectivamente, conforme descrito no título 7, infração 05, do Termo de TVF e detalhado nas planilhas 14-Conta Bancária Não Contabilizada-Itaú (fls. 11346-11355), 15-Conta Bancária Não Contabilizada-CEF (fls. 11356-11364) e 16-Contas Bancárias Não Contabilizadas-Presunção Legal de Omissão de Receitas (fl. 11365).

121. Em sua impugnação, a fiscalizada contestou a quebra do sigilo bancário, ao argumento de ser indispensável a prévia manifestação do Poder Judiciário, e alegou que não há que se falar em omissão de receitas em face da falta de uma efetiva investigação que ateste que as movimentações financeiras não foram registradas. Acrescentou que a origem dos valores transacionados encontra-se devidamente identificada, a partir dos documentos apresentados e disponibilizados durante o procedimento de investigação fiscal.

122. Com relação à alegação de quebra indevida do sigilo bancário, cabe destacar que tendo a interessada deixado de apresentar os extratos e documentos bancários do Banco Itaú Unibanco S/A e da Caixa Econômica Federal dos anos-calendário de 2007 e 2008, inobstante regularmente intimada e reintimada (apresentou apenas os extratos do Banco do Brasil e do Banco Bradesco), a autoridade fiscal se valeu da faculdade prevista no artigo 6º da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001, *in verbis*:

Art. 6º. As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.

Parágrafo único. O resultado dos exames, as informações e os documentos a que se refere este artigo serão conservados em sigilo, observada a legislação tributária. (Grifou-se)

123. Logo, não há como se falar em quebra indevida do sigilo bancário em face de a Lei Complementar nº 105, de 2001, ao dispor sobre o sigilo bancário das operações de instituições financeiras, autorizar os agentes fiscais tributários a examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando, cumulativamente, houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso, e o exame de tais documentos, livros e registros for considerado indispensável pela autoridade administrativa competente.

124. Acrescente-se que a administração tributária, a quem compete, por lei, as atribuições de fiscalização e lançamento, no interesse na maior eficácia dos princípios da igualdade e da capacidade contributiva (artigos 150, II, e 145, § 1º, da Constituição Federal), deve ter os meios de conferência fiscalizatória contra os que, apostando nas amarras e na ineficiência do fisco, procuram se evadir de suas obrigações tributárias, em detrimento dos que pagam honestamente os seus tributos e contribuições.

125. O sigilo bancário tem por finalidade a proteção contra a divulgação ao público em geral de informações relativas a negócios das instituições financeiras e saldos bancários e operações financeiras de seus clientes. No entanto, não pode servir de instrumento para que possam alguns contribuintes esconder do fisco ou dele omitir a sua rendas ou as de terceiros, porquanto, inexistindo um direito absoluto ao sigilo bancário – em face de a Constituição Federal não o colocar entre as matérias resguardadas pela reserva constitucional de jurisdição – a lei pode disciplinar a transferência dessas informações para a administração tributária por legítimas razões de ordem pública, como as relacionadas ao combate à evasão e sonegação fiscal, passando, nesse caso, a existir uma troca de sigilo bancário para o sigilo fiscal, este último garantido pelo artigo 198 do CTN, com a redação dada pela Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001.

126. A partir da entrega para as autoridades tributárias dos documentos, livros ou registros das instituições financeiras, inclusive dos informes referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, como autorizam os artigos 5º e 6º da Lei Complementar nº 105, de 1991, o sigilo bancário não é quebrado, mas apenas a responsabilidade por ele é transferida para a autoridade administrativa solicitante e aos agentes fiscais que a tais informações tenham acesso no estrito exercício de suas funções, que não poderão violá-lo, salvo as ressalvas do § 1º, I e II, e 3º, I a III, do artigo 198 e caput e parágrafo único do artigo 199 do CTN, com a redação dada pelo artigo 1º da Lei Complementar nº 104, de 2001.

127. Portanto, conforme previsto no artigo 4º do Decreto nº 3.724, de 10 de janeiro de 2001 – que regulamentou o artigo 6º da Lei Complementar nº 105, de 2001, relativamente a requisição, acesso e uso, pela Secretaria da Receita Federal e seus agentes, de informações referentes a operações e serviços das instituições

financeiras e das entidades a elas equiparadas – a requisição de informações sobre as operações bancárias efetuadas por essa pessoa jurídica nos anos-calendário de 2007 e 2008 foi regularmente formalizada mediante a emissão de Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira-RMF ao Banco Itaú S/A (fls. 10105-10107) e Caixa Econômica Federal (10231-10233).

128. Destaque-se que o fornecimento de informações pelas instituições financeiras sobre a movimentação do sujeito passivo, na forma da Lei Complementar nº 105, de 2001, prescinde de autorização judicial quando promovida nos termos da lei, durante procedimento fiscal em curso no qual a autoridade tributária constata ser indispensável o exame de documentos, livros e registros de instituições financeiras.

129. Ademais, ocorre que o acesso, pelas autoridades administrativas, às informações bancárias dos contribuintes tem fundamento na própria Constituição Federal, no § 1º do seu artigo 145, in verbis:

Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

(...)

§ 1º. Sempre que possível os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte. (Grifou-se)

130. Portanto, o sigilo bancário não é absoluto e deve ceder em face do interesse público relevante. Na sistemática estruturada pela Lei Complementar nº 105, de 2001, e Decreto nº 3.724, de 2001, são especificadas as circunstâncias em que está presente esse interesse público relevante, inexistindo discricionariedade.

131. Como as informações bancárias sigilosas são transferidas à administração tributária da União sem perderem a proteção do sigilo e tendo em vista que a emissão das RMF deu-se nos termos da legislação de regência, não há nenhum vício que possa macular o lançamento fiscal.

132. No que concerne ao Recurso Extraordinário nº 389.808-PR, citado pela fiscalizada, trata-se de controle incidental de constitucionalidade, exercido de modo difuso pelo Supremo Tribunal Federal, além de a contribuinte não ter comprovado que decisão de igual teor a beneficiou, pelo que a ela se aplica a legislação vigente, nos moldes do lançamento fiscal efetuado pela autoridade fiscal.

133. Para que essa decisão tenha efeitos erga omnes não basta que seja proferida pelo STF em sede de controle difuso, pois deve, ainda, haver edição de Resolução do Senado suspendendo a execução do dispositivo declarado inconstitucional (CF, art. 52, X), ou, em outra hipótese, para que decisões da espécie obriguem a administração pública ao seu cumprimento, carece que a inconstitucionalidade seja declarada em controle concentrado, que o STF edite súmula vinculante, nos termos da Lei nº 11.417, de 19 de dezembro de 2006, ou que a matéria seja objeto de pronunciamento definitivo emanado em sede de recurso extraordinário submetido à sistemática da repercussão geral, conforme artigo 543-B do Código de Processo Civil.

134. Este é o entendimento exarado em diversos acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, cujas ementas, por elucidativas, são os abaixo transcritas:

*QUEBRA DO SIGILO BANCÁRIO PELO FISCO.
CONSTITUCIONALIDADE. LEGALIDADE.*

A quebra do sigilo bancário pelo Fisco, sem autorização judicial, está prevista no art. 6º da Lei Complementar nº 105, de 2001, dispositivo em plena vigência, apto a embasar procedimento fiscal.

Tal conclusão não se altera pelo fato de a matéria estar em discussão no Recurso Extraordinário nº 601.314/MG, com reconhecimento de repercussão geral, nos termos do artigo 543-B, do Código de Processo Civil - CPC, pois somente as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C do CPC, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, como determinado pelo art. 62-A do anexo II do RICARF. (Acórdão nº 1102-001.253 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, sessão de 26/11/2014)

*REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÃO FINANCEIRA
SIGILO BANCÁRIO E SIGILO FISCAL.*

Desatendidas as intimações da Fiscalização para apresentação dos extratos de movimentação bancária do Contribuinte, podem os mesmos ser diretamente requisitados à Instituição Financeira, sem que isto implique em quebra de sigilo bancário, nos termos da Lei complementar nº 105/2001. As informações albergadas pelo sigilo bancário objeto de fiscalização sujeitam-se, igualmente, ao sigilo fiscal. (Acórdão nº 1401-001.402 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, sessão de 05/03/2015).

*SIGILO BANCÁRIO. QUEBRA SEM AUTORIZAÇÃO
JUDICIAL. ADMISSIBILIDADE.*

Destarte, o sigilo bancário, como cediço, não tem caráter absoluto, devendo ceder ao princípio da moralidade aplicável de forma absoluta às relações de direito público e privado, devendo ser mitigado nas hipóteses em que as transações bancárias são denotadoras de ilicitude, porquanto não pode o cidadão, sob o alegado manto de garantias fundamentais, cometer ilícitos. Isto porque, conquanto o sigilo bancário seja garantido pela Constituição Federal como direito fundamental, não o é para preservar a intimidade das pessoas no afã de encobrir ilícitos. (STJ Recurso Repetitivo) (Acórdão nº 1803-002.629 – 3ª Turma Especial, sessão de 25/03/2015)

*QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO. REPASSE DE
INFORMAÇÕES SOBRE MOVIMENTAÇÃO
BANCÁRIA.*

A Lei Complementar nº 105, de 2001, prevê expressamente que o repasse, pelas instituições financeiras, de informações solicitadas com suporte em seu art. 6º, não configura violação ao dever de sigilo. (Acórdão nº 1302-001.657 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, sessão de 03/03/2015)

135. Logo, não há que se falar em utilização de prova ilícita no lançamento fiscal em análise.

136. Com relação à movimentação bancária realizada nos anos-calendário de 2007 e 2008, cabe destacar que a fiscalizada foi intimada em 17/04/2012 (Termo de Intimação Fiscal nº 165/2012, às fls. 7882-7885) e reintimada em 09/05/2012 (Termo de Intimação Fiscal nº 197/2012, às fls. 7887-7889) a apresentar justificativa, manifestação ou esclarecimento sobre os valores iguais ou superiores a R\$ 1.000,00 (valor por operação ou lançamento) registrados nas contas não contabilizadas nºs 51990 e 53327, agência 1538, do Banco Itaú Unibanco S/A (fls. 10125-10194 e 10196-10222) e nº 0397.003.00000707-7, agência 0397, da Caixa Econômica Federal (fls. 10235-10253), tanto débitos como créditos, mediante documentação hábil e idônea, coincidentes em data e valor:

A fim de evitar eventual lançamento indevido de tributos sobre os saldos credores da conta Caixa do ano de 2007, tendo em vista que até o momento a contribuinte nada apresentou sobre o referido item da Intimação, a fiscalização prosseguiu a análise dos extratos bancários apresentados, ou seja, do Banco do Brasil e Bradesco.

Ao cotejar tais dados, a fiscalização não conseguiu afastar os saldos credores da conta Caixa (cujo ônus é da contribuinte), mas detectou que a empresa não apresentou os extratos bancários da conta movimento, poupança ou aplicação financeira das instituições financeiras Itaú Unibanco S/A, CNPJ 60.701.190/0001-04, e Caixa Econômica Federal, CNPJ 00.360.3058/0001-04, cujos dados foram apurados com base nas Declarações de CPMF (DCPMF) e Declaração de Informações sobre Movimentação Financeira (DIMOF):

Instituição Financeira	Ano 2007	Ano 2008	
	Débitos	Débitos	Créditos
Itaú Unibanco S/A	2.847.467,38	6.574.649,18	15.984.016,74
Caixa Econômica Federal	12.242,06	1.190.158,06	1.161.059,45
Total	2.859.709,44	7.764.807,24	17.145.076,19

Tais contas não contam da escrituração contábil da contribuinte.

Assim, a contribuinte fica intimada a apresentar (período de 01/2007 a 12/2008):

01.1. Os extratos bancários de contas-correntes, de poupança ou de aplicações financeiras das instituições financeiras mencionadas na tabela acima (reintimação).

01.2 Cópia dos instrumentos de procuração para a movimentação das referidas contas da tabela e das contas no Banco do Brasil S/A e Banco Bradesco S/A por terceiros (que não sejam os sócios), se houver.

01.3 Apresentar justificativa, manifestação ou esclarecimento sobre os valores iguais ou superiores a R\$ 1.000,00 (valor por operação ou lançamento), tendo

débitos como créditos nas contas da tabela, mediante documentação hábil e idônea, coincidentes em data e valor, tendo em vista que tais contas não constam da contabilidade da empresa.

01.4 Ainda que não sejam apresentadas justificativas, manifestações ou esclarecimentos do subitem anterior, a contribuinte deverá apresentar os documentos comprobatórios os débitos ou créditos iguais ou superiores a R\$ 1.000,00 (valor por operação ou lançamento).

Faz-se necessária a presente Intimação, pois a movimentação bancária em tais instituições financeiras poderá afastar boa parte dos saldos credores da conta Caixa, porém a falta de justificativa implicará em presunção legal de omissão de receitas por movimentação financeira incompatível (art. 42 da Lei nº 9.430/1996). (Grifou-se)

137. No entanto, a fiscalizada limitou-se a responder, em 04/05/2012, que não localizou a documentação solicitada pela TIF nº 165/2012 (fl. 7886):

Permanecemos na busca dos documentos anteriormente solicitados. Contudo, infelizmente, até o presente momento, sem êxito. (Grifou-se)

138. Reintimada (TIF nº 197/2012, às fls. 7887-7889), a autuada não se manifestou novamente sobre o assunto.

139. Por conseguinte, a autoridade fiscal adotou os seguintes procedimentos para a apuração da infração:

. encaminhou Requisições de Informações sobre Movimentação Financeira (RMF) ao Banco Itaú Unibanco S/A (fls. 10105-10107, recebida em 18/04/2012) e à Caixa Econômica Federal (fls. 10231-10233, também recebida em 18/04/2012);

. após solicitar prorrogação de prazo (fls. 10108-10112), o Banco Itaú Unibanco forneceu, em correspondência datada de 08/05/2012, os dados constantes da ficha cadastral, cópia dos instrumentos de procuração e dos extratos de movimentação das contas correntes nºs 51990-9 e 53327-2, agência 1538, do período de 01/01/2007 a 31/12/2008 (fls. 10113-10230);

. a Caixa Econômica Federal, em correspondência datada de 09/05/2012, forneceu cópia do extrato da conta 0397.003.00000707.7 do período de agosto/2007 a dezembro/2008 (fls. 10234-10271);

. a autoridade fiscal analisou a movimentação financeira realizada, não contabilizada, e relacionou, de forma individualizada, os depósitos ou créditos passíveis de presunção legal de omissão de receitas, conforme Planilhas 14 – Conta Bancária Não Contabilizada-Itaú (fls. 11346-11355) e 15 – Conta Bancária Não Contabilizada-CEF (fls. 11356-11364);

. os valores tratados como presunção legal relativa de omissão de receitas foram totalizados mensalmente na Planilha 16 – Contas Bancárias Não Contabilizadas-Presunção Legal de Omissão de Receitas (fl. 11365).

140. Como é cediço, a tributação dos depósitos bancários de origem não comprovada é fundada na presunção legal relativa estabelecida pelo artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, 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.

§ 1º. O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§ 2º. Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

§ 3º. Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

(...) (Grifou-se)

141. Reitere-se que as presunções legais são as estabelecidas por lei, que determina o princípio em virtude do qual se tem como provado o fato pela dedução tirada de outro fato ou de um direito por outro direito. As presunções legais dividem-se em absolutas ou presunções *juris et jure* e em relativas, condicionais ou presunções *juris tantum*. As presunções absolutas são as que, por expressa determinação da lei, não admitem prova em contrário nem impugnação. Os fatos ou atos que por elas se deduzem são tidos como provados, consequentemente como verdadeiros, ainda que se tente demonstrar o contrário. As presunções relativas são estabelecidas em lei, não em caráter absoluto ou como verdade indestrutível, mas em caráter relativo, que podem ser destruídas por uma prova em contrário, ou seja, valem enquanto prova em contrário não vem desfazê-las ou mostrar sua falsidade. Tal como as absolutas, as presunções relativas não se confundem com os indícios, porquanto estes podem, em certas circunstâncias, merecer fé, desde que acompanhados de elementos subsidiários que os tornem de valor indiscutível, enquanto aquelas são geradas do preceito ou da regra legalmente estabelecida.

142. No caso em análise, tratando-se de presunção *juris tantum*, ou seja, está prevista em lei, mas admite prova em contrário, fica invertido o ônus da prova, cabendo à fiscalizada comprovar a sua improcedência. Cumpre ao fisco, em tais circunstâncias, tão somente provar o fato-base descrito na lei para se considerar provada a ocorrência dos fatos ou atos presumidos. A relação de causalidade, entre o fato-base e a infração imputada, é estabelecida pela própria lei, o que torna lícita a inversão do ônus da prova e a consequente exigência atribuída à contribuinte de demonstrar que tais valores não são provenientes de receitas omitidas.

143. No caso presente, como narrado, a autuada foi intimada em 17/04/2012 e reintimada em 09/05/2012 a: (i) apresentar os extratos bancários de contas correntes, de poupança ou de aplicações financeiras mantidas no Banco Itaú

Unibanco S/A e na Caixa Econômica Federal nos anos-calendário de 2007 e 2008; (ii) apresentar justificativa, manifestação ou esclarecimento sobre os valores iguais ou superiores a R\$ 1.000,00 escriturados nos respectivos extratos bancários (valor por operação ou lançamento), tanto débitos como créditos.

144. Como a materialização da hipótese da presunção legal relativa de omissão de receitas prevista no artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, somente ocorre se o titular da conta de depósito ou de investimento não lograr comprovar, ou simplesmente deixar de comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nas operações relativas aos créditos bancários individualizadamente discriminados na intimação fiscal, verifica-se que a falta de atendimento à intimação fiscal cientificada em 17/04/2012 é insuficiente para provar o fato-base descrito na lei para se considerar provada a ocorrência da omissão de receitas.

145. A autoridade fiscal deveria ter discriminado individualizadamente os créditos bancários cuja origem dos recursos utilizados a autuada deveria comprovar, pois a intimação genérica para apresentar justificativa, manifestação ou esclarecimento sobre os valores iguais ou superiores a R\$ 1.000,00 escriturados tanto a débito como a crédito nos extratos bancários do Itaú Unibanco e na Caixa Econômica Federal não é suficiente para autorizar a presunção legal de omissão de receitas.

146. Ademais, verifica-se que a autoridade fiscal sequer tinha conhecimento de quais operações escrituradas a crédito teriam valor superior a R\$ 1.000,00 quando lavrou as intimações cientificadas em 17/04/2012 e 09/05/2012, porquanto ainda não dispunha dos extratos bancários correspondentes, que foram posteriormente fornecidos por essas duas instituições financeiras.

147. A relação individualizada dos créditos bancários somente foi emitida por ocasião do encerramento do procedimento fiscal, quando a autoridade fiscal elaborou as planilhas 14-Conta Bancária Não Contabilizada-Itaú (fls. 11346-11355), 15-Conta Bancária Não Contabilizada-CEF (fls. 11356-11364) e 16-Contas Bancárias Não Contabilizadas-Presunção Legal de Omissão de Receitas (fl. 11365), as quais foram entregues à fiscalizada e aos responsáveis solidários junto com as demais peças que acompanharam os autos de infração de IRPJ e lançamentos reflexos em litígio.

148. Dessa forma, voto por cancelar a exigência correspondente.

Não tenho reparos à decisão recorrida.

Com efeito, a autoridade fiscal deixou de observar o disposto no § 3º do art. 42 da Lei nº 9.430/1996, ao não individualizar os créditos bancários a serem justificados pelo contribuinte, fazendo tão somente a sua consolidação para fins de realização do lançamento.

A mera intimação genérica do contribuinte para que este apresente a comprovação de origem de todos os créditos (e débitos) bancários de determinada conta bancária, sem sua individualização é insuficiente para caracterizar a infração de omissão de receitas em face de créditos bancários de origem não comprovada, pois não preenche os requisitos para aplicação da presunção legal, na medida em que cabe ao Fisco apontar o fato indiciário, ou seja, identificar os créditos e intimar o contribuinte a justificar sua origem. A presunção legal, ante ao indício, só se completa e se confirma diante da falta de comprovação por parte do sujeito passivo da origem dos créditos apontados pelo Fisco.

Assim, não tendo o contribuinte sido intimado especificamente quanto aos fatos indiciários (créditos individualizados), não se configura a presunção legal.

Ante ao exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso de ofício.

Recursos Voluntários

Sujeito passivo principal: Baston do Brasil Produtos Químicos Ltda.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos pressupostos legais e regimentais. Assim dele conheço.

A contribuinte autuada, ora recorrente, suscita em caráter preliminar a nulidade do lançamento, em decorrência de erro na apuração dos tributos devidos, tendo em vista que, diante dos vícios apontados pela autoridade fiscal com relação à sua escrituração contábil para a realização do lançamento esta deveria ter sido considerada imprestável para a apuração do lucro real, impondo-se o arbitramento do lucro na forma determinada pelo art. 530 do RIR/1999.

Sustenta que a autoridade fiscal deveria ter procedido ao arbitramento do lucro, nos termos do art. 530, inc. II do RIR, uma vez que desconsiderou totalmente os documentos apresentados e os procedimentos contábeis adotados pela recorrente, glosando créditos e desconstituindo operações e, inclusive, atestando haver evidente intuito de fraudes. Afirma que o ilustre fiscal houve por bem em providenciar ajustes na contabilidade da recorrente para realizar o lançamento.

Aduz que a lei determina que a autoridade fiscal avalie se a escrituração contém vícios que a tornem imprestável e, neste caso, proceda ao arbitramento do lucro, não havendo espaço para discricionariedade do agente, uma vez caracterizada a subsunção do fato a norma.

Alega que a apuração pelo lucro real pressupõe escrituração regular, lastreada em documentos hábeis e idôneos, impondo-se o arbitramento do lucro se isto inoocorre.

Aponta que o acórdão recorrido reconhece que não cabe ao Fisco adotar o critério mais oneroso ao contribuinte e que a autoridade fiscal não demonstrou que o valor alcançado a título de lançamento é o menos oneroso ao contribuinte e que se a autoridade fiscal tivesse procedido ao arbitramento do lucro teria chegado a valores bem inferiores.

Afirma que existem inúmeras planilhas e explicações para justificar a sua conclusão de que sua contabilidade é imprestável, mas não existe comprovação de que os ajustes providenciados tiveram objetivo de não onerar a recorrente.

Observa que a obrigação imposta pela lei ao agente fiscal de proceder ao arbitramento, como no caso concreto, não pode ser entendido como instrumento de defesa do contribuinte, como apontado no acórdão recorrido, mas sim o cumprimento do dever legal por parte da administração pública.

Ressalta que a jurisprudência administrativa é no sentido de que é incabível a apuração do lucro real quando a autoridade fiscal procede à glosa da quase totalidade dos

custos e despesas operacionais lançadas, como no presente caso, devendo o Fisco proceder ao arbitramento do lucro.

Conclui que no presente caso, devido ao elevado percentual de glosa de custos e despesas operacionais, conclui-se que o que se está tributando são as receitas como se lucro fossem, caracterizando evidente erro na formação da base de cálculo dos tributos apurado e que, uma vez que o lançamento fiscal e o acórdão recorrido não respeitaram o disposto no art. 530 do RIR/1999, que determina a apuração do imposto mediante o arbitramento do lucro, deve ser cancelada a exigência.

O acórdão recorrido rejeitou as alegações da recorrente, nestes termos:

Arbitramento do lucro

290. A impugnante Baston do Brasil concluiu suas razões (expendidas no item intitulado “Da Devida Observância do artigo 530 do RIR”), asseverando que a impugnada não respeitou o artigo 530 do RIR de 1999, caracterizando assim, a nulidade do presente auto de infração, até porque a impugnada critica a contabilidade da impugnante, mas a utiliza para fazer a sua investigação e para realizar os seus cálculos, entretanto esquecendo-se de arbitrar esses valores.

291. No início de sua argumentação a esse respeito (item 86), a impugnante descreveu o teor do inciso I do artigo 530 do RIR/99, para, logo após, enunciar o seguinte:

Ocorre que a Fiscalização Federal desconsiderou as falhas apresentadas pela contabilidade da Impugnante, as quais se enquadram no artigo em comento. (Grifou-se)

292. Em seguida, assinalou que a fiscalização, agindo dessa maneira, descumpriu determinação expressa da legislação tributária, afrontando o caput do artigo 37 da Constituição Federal, considerando seu ato ser vinculado, e, como efeito, onerou em excesso a ora impugnante.

293. Afirmou que não cabe ao Fisco escolher, entre os critérios apresentados, o mais oneroso ao contribuinte, uma vez que o próprio artigo 530 do RIR de 1999 determina que o imposto seja determinado com base nos critérios do lucro arbitrado quando o contribuinte incorresse em quaisquer das hipóteses previstas no referido artigo 530, o que não aconteceu no presente caso.

294. Oportuno, pois, trazer à colação o que preceitua o artigo 530 do RIR de 1999:

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;

IV - o contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido;

V - o comissário ou representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de escriturar e apurar o lucro da sua atividade separadamente do lucro do comitente residente ou domiciliado no exterior (art. 398);

VI - o contribuinte não manter, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, Livro Razão ou fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário. (Grifou-se)

295. Como se pode depreender da norma transcrita, em especial do caput do artigo em comento, assiste razão à impugnante quando sustenta a tese de que não cabe ao Fisco escolher entre os critérios apresentados, o mais oneroso ao contribuinte.

296. De fato, inexistente essa faculdade ao Fisco. De outra parte, contudo, também inexistente a possibilidade, como propugna a impugnante, de desconsiderar a opção da contribuinte – ignorando sua vontade, manifestada na forma e condições estabelecidas na legislação de regência – se não houver a exata subsunção dos fatos às hipóteses excepcionais de cabimento da tributação, de ofício, com base no lucro arbitrado, previstas nos dispositivos legais que fundamentam o artigo 530 do RIR de 1999.

297. Acima, o cerne da questão, e não o reflexo econômico da tributação levada a efeito, ou a vazia alegação de que o levantamento fiscal teria inúmeras falhas, sem, contudo, apontar qualquer ponto objetivo de discordância.

298. Vejamos o que registrou o auditor-fiscal (no item Apuração do IRPJ, da CSLL, do PIS e da COFINS, título 05 do TVF) acerca de sua observância às opções da contribuinte/fiscalizada (quanto à apuração dos referidos tributos):

As opções das DIPJ de 2008 e 2009, anos-calendário 2007 e 2008, fls. 7913-7965, apontam para a apuração do IRPJ e da CSLL pelo lucro real anual e estimativas mensais com base na receita bruta.

De forma compatível com a apuração do IRPJ e da CSLL, os Dacon de 01/2007 a 12/2008, fls. 7966-8632, indicam a apuração do PIS e da Cofins pelo regime não-cumulativo.

As opções da contribuinte estão sendo rigorosamente observadas pela fiscalização na apuração das diferenças, objeto do lançamento de ofício. (Grifou-se)

299. Em continuidade, interessa trazer à colação o que foi consignado pela autoridade fiscal no título 08 do TVF (Diferenças Apuradas), mediante o qual sintetizou esclarecimentos acerca da apuração de diferenças do IRPJ e da CSLL, das

fontes e forma de obtenção dos dados etc., devendo ser notado o esclarecimento acerca da apreciação dos diversos elementos apresentados pela fiscalizada (inclusive escrituração contábil e fiscal, declarações DIPJ, DCTF, etc.), bem como acerca da complementação levada a efeito ante a falta de comprovação dos referidos elementos pela fiscalizada, mediante circularização e elementos disponíveis na base de dados da RFB:

A fiscalização apurou as diferenças de IRPJ e CSLL, bem como as multas isoladas por falta de recolhimento das respectivas estimativas mensais, mediante a apreciação das DIPJ, das DCTF, dos recolhimentos (DARF), da escrituração contábil e fiscal, dos documentos comprobatórios e demais esclarecimentos apresentados pela fiscalizada, suprimindo-se a falta de comprovação mediante circularização (título 04, acima) e mediante os elementos disponíveis na base de dados da RFB, Ministério da Justiça, Receitas Estaduais etc.

300. E, importante ressaltar, a alusão do auditor-fiscal à demonstração das diferenças apuradas (objeto do lançamento de ofício), na Planilha 26, consoante detalhado no Termo de Verificação Fiscal e nas planilhas anteriores (01 a 25):

As diferenças, objeto do lançamento de ofício, estão demonstradas na Planilha 26 – APURAÇÃO DO IRPJ E DA CSLL, conforme detalhado anteriormente neste relatório e nas Planilhas 01 a 25, conforme constatações e elementos embasadores constantes das mesmas.

301. De fato, em consonância com o transcrito acima, pode-se verificar no Termo de Verificação Fiscal que, em cada item representativo de infração, a autoridade autuante fez constar dados e informações de forma sistematizada, contendo, por exemplo, a exposição dos fatos reputados contrários à legislação tributária (base legal), os efeitos na apuração de cada tributo etc.

302. Outrossim, no citado Termo de Verificação Fiscal podem ser averiguados: (i) a narração das intimações efetuadas à fiscalizada (e às empresas circularizadas); (ii) a manifestação (ou ausência) acerca das intimações; (iii) a metodologia ou critério adotado na apuração dos valores demonstrados nas 31 Planilhas integrantes do TVF; (iv) a indicação das fontes dos dados (detalhadas nas Planilhas); (v) o transporte (consolidação) de valores entre as Planilhas – como, por exemplo, para a demonstração dos Ajustes em Custos, Despesas Operacionais e Resultado Antes da CSLL (Planilha 24), para a Demonstração do Resultado Ajustado (Planilha 25), para a Apuração do IRPJ e da CSLL (Planilha 26), para a Apuração do IPI (Planilha 18) ou para o Detalhamento dos Ajustes – PIS e Cofins Não-Cumulativos (Planilha 27).

303. Enfim, o que se pretendeu explicar acima é que a fiscalização demonstrou, de forma detida e minuciosa, como apurou os tributos, e respectivas bases de cálculo, englobados na ação fiscal, inclusive o IRPJ e a CSLL, sempre levando em consideração os dados da escrituração da contribuinte, bem como das declarações e demonstrativos transmitidos à RFB, para, a partir deles, efetuar os ajustes que entendeu necessários ante os elementos coligidos no procedimento fiscal.

304. Deixou evidenciado seu entendimento sobre a possibilidade de apuração do IRPJ e da CSLL pelo regime de tributação do Lucro Real – Anual, respeitando a opção da contribuinte, e submetendo ao crivo desta, quer na fase investigatória, quer na fase impugnatória, os ajustes que promoveu – exibidos nas aludidas planilhas, e mencionados no Termo de Verificação Fiscal.

305. Destarte, o que caberia à impugnante era, à luz do disposto nos artigos 15, 16, inciso III, e 17 do Decreto 70.235, de 1972, demonstrar a impossibilidade de apuração do lucro real, mediante esclarecimento e comprovação de seus pontos de discordância, porém assim não procedeu. Limitou-se a sustentar que a fiscalização deveria ter arbitrado o lucro nos anos-calendário sob ação fiscal, ora fundamentando-se no inciso I do artigo 530 do RIR de 1999, ora sem especificar os incisos desse artigo e sem sequer descrever os fatos que, sob sua ótica, se subsumiriam às hipóteses legais de arbitramento do lucro.

306. Não o fez, em relação ao inciso I (transcrito na peça impugnatória), bem assim quanto aos demais incisos do artigo 530 do RIR de 1999 ou outra hipótese legal de arbitramento, como o disposto na nova redação do artigo 47 da Lei nº 8.981, de 1995, dada pela Lei nº 11.941, de 2009.

307. Há que se esclarecer que o fato de identificação na escrituração a que estiver obrigado o contribuinte, segundo preceito insculpido no inciso II do artigo 530 do RIR de 1999, de vícios, erros, ou evidente indícios de fraudes, não enseja, por si só, o arbitramento do lucro. É necessário que os vícios, deficiências etc. tornem a escrituração imprestável para (inciso II do art. 530 do RIR de 1999): a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou b) determinar o lucro real.

308. Caso contrário, praticamente impossível seria o lançamento de ofício pela sistemática do lucro real, ainda que observando a opção do contribuinte fiscalizado. Sempre que detectada irregularidade na escrituração, forçoso seria, à autoridade fiscal, tributar o lucro pelo arbitramento. Por óbvio, tal solução não seria razoável. Cabe mencionar que a jurisprudência administrativa é uníssona em afirmar que o arbitramento do lucro é medida excepcional, somente aplicável quando não for possível ou inviável a apuração do lucro real.

309. Também cabe sopesar que, muito provavelmente, acaso a fiscalização tivesse adotado o arbitramento de ofício, também a impugnante se insurgiria – igualmente pleiteando a nulidade ou insubsistência do arbitramento, porém, de certo, com outras razões, mas todas no sentido de que seria possível a apuração do lucro real, regime ao qual fez a opção, e que deveria ser observado pela fiscalização, uma vez a inocorrência (como, aliás, ora defende na impugnação apresentada) de fatos que se submeteriam às hipóteses para o arbitramento de ofício, previstas no artigo 530 do RIR de 1999.

310. Ademais, o arbitramento do lucro é medida extrema que só deve ser utilizada como último recurso, quando verificado que a escrituração mantida pela contribuinte não merece fé e está em desacordo com a forma estabelecida pelas leis comerciais e fiscais, além de ausência absoluta de outro elemento que tenha condições de aproximar-se do efetivo lucro líquido do período.

311. Por fim, quanto à menção ao artigo 106 do CTN (que não teria sido aplicado de forma correta pela fiscalização, pois não observadas as alterações impostas pela Medida Provisória nº 449, de 2008, que passou a ter efeito com a sua conversão na Lei nº 11.941, de 2009), se, por hipótese, a impugnante pretendeu se referir à nova hipótese de arbitramento inserido no artigo 47 da Lei nº 8.981, de 1995, pela Lei nº 11.941, de 2009, em face da nova lei contábil (Lei nº 11.638, de 2007), também não esclareceu, muito menos demonstrou, o seu cabimento e aplicabilidade na situação apreciada.

312. De qualquer forma, cabe destacar que, considerando que o arbitramento do lucro constitui salvaguarda do crédito tributário posta a serviço da Fazenda

Pública, não pode tal forma de tributação ser utilizada como instrumento de defesa do sujeito passivo para elidir ou reduzir a diferença de imposto apurada com base na sua escrituração comercial, porquanto a autoridade fiscal, após exame da escrituração comercial mantida pela fiscalizada, já havia feito prevalecer a tributação com base no lucro real anual.

313. Ante o exposto, improcede a irresignação da impugnante quanto ao regime de tributação do lucro (Lucro Real – anual) aplicado no lançamento de ofício do IRPJ e CSLL.

Examinando detidamente os autos constata-se o esforço da autoridade fiscal não apenas na apuração dos ilícitos apontados, bem como buscando reconstituir os resultados tributáveis dos períodos fiscalizados, descrevendo pormenorizadamente os procedimentos adotados no Termo de Verificação Fiscal e demonstrando detalhadamente os cálculos e valores apurados em 31 planilhas anexas ao TVF.

Não obstante todo o esforço fiscal na evidenciação e comprovação das infrações apuradas, diante do conjunto de elementos dos autos, sou forçado a reconhecer, de forma nada confortável ante ao quadro probatório coligido pela autoridade fiscal, que era imprescindível no presente caso a apuração do lucro mediante o seu arbitramento, em face do que determina o art. 47 da Lei 8981/1995, que é a matriz legal do art. 530 do RIR/1999, pelas razões que passo a expor.

Art. 47. O lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando:

I - o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real ou submetido ao regime de tributação de que trata o Decreto-Lei nº 2.397, de 1987, 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 fraude 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 de que trata o art. 45, parágrafo único;

IV - o contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido;

V - o comissário ou representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de cumprir o disposto no § 1º do art. 76 da Lei nº 3.470, de 28 de novembro de 1958;

VII - o contribuinte não mantiver, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, livro Razão ou fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário.

VIII – o contribuinte não escriturar ou deixar de apresentar à autoridade tributária os livros ou registros auxiliares de que trata o § 2º do art. 177 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e § 2º do art. 8º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

Inicialmente verifico que o contribuinte não apresentou à fiscalização o Livro de Apuração do Lucro Real - Lalur, conforme observado às fls. 2 do TVF (fls. 11020). Tal fato, por si só, justificaria o arbitramento do lucro, em face do que determina o inc. VIII, acima transcrito.

O referido inciso VIII determina o arbitramento do lucro quando o "contribuinte não escriturar ou deixar de apresentar à autoridade tributária os livros ou registros auxiliares de que trata o § 2º do art. 177 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e § 2º do art. 8º do Decreto-Lei 1.598, de 26 de dezembro de 1977" - (leia-se: LALUR).

A autoridade fiscal ignorou a falta de apresentação do Lalur e efetuou a apuração das diferenças de tributos pelo lucro real, tomando por base os resultados indicados nas DRE e promovendo os ajustes que entendeu cabíveis, sob o pressuposto de que esta foi a opção do contribuinte, manifestada em suas DIPJ's.

Quiçá supondo que as DIPJ's pudessem suprir a ausência da escrituração do Lalur.

Não é o que se vislumbra.

As DIPJ apresentadas pelo sujeito passivo tampouco servem para demonstrar a apuração do lucro real nos anos calendário 2007 e 2008, não obstante o contribuinte tenha assinalado esta forma de tributação.

Com efeito, a DIPJ do ano-calendário 2007 (fls. 7913/7937) espelha um resultado negativo de R\$ -17.473,82 (Ficha 06-A), mesmo resultado indicado na Ficha 09-A que demonstraria o Lucro Real, resultados estes distintos daquele apurado na Demonstração de Resultado do Exercício - DRE transcrita no Livro Diário (fls. 1016/1017) que aponta um resultado positivo de R\$ 765.441,20.

Por outro lado a DIPJ do ano-calendário 2008 (fls. 7938/7965) foi entregue completamente zerada, inclusive nas fichas 06-A (Demonstração do Resultado) e 09-A (Apuração do Lucro Real), enquanto que a DRE transcrita às fls. 1677/1678 espelha um resultado positivo de R\$ 978.563,03.

Além de não restar demonstrado o lucro real apurado pela contribuinte seja no Lalur, seja nas DIPJ, a autoridade fiscal sequer pode partir dos resultados espelhados nas Demonstrações de Resultado do Exercício transcritas nos livros Diário, uma vez que teve que promover diversos ajustes em favor do contribuinte, conforme descrito no item 06 do TVF (fls. 11047) e demonstrado na Planilha 24 (fls. 11378).

Os ajustes promovidos pela autoridade fiscal totalizam R\$ 1.489.582,94 em 2007 e R\$ 3.722.446,88 em 2008, e decorrem de: - Compras não contabilizadas (escrita fiscal líquida das devoluções de compras) - 11 a 12/2008 (Plan. 04); - Compras não contab. e não escrituradas, mas comprovadas por terceiros (líquidas ICMS e IPI) (Pl. 09); - Energia elétrica comprovada, fls. 7413 e 10431-10453 (mediante Int. 89/2012, fls. 7413, 7859-7881); -

Devolução de Vendas - dif. escrita fiscal (Planilha 21); - ICMS destacado mas não contabilizado (Planilha 25); e - IPI s/Vendas - diferença escrita fiscal (Planilha 25). Com tais ajustes, os resultados positivos apurados nas DRE que eram de R\$ 765.441,20 em 2007 e R\$ 978.563,03 em 2008, passaram a ser negativos, nos montantes respectivos de R\$ -724.141,74 em 2007 e de R\$ -2.743.883,85 em 2008.

Esses valores foram apontados nos autos de infração de IRPJ e CSLL como base de cálculo declarada do IRPJ e CSLL e compensados em face das infrações apuradas (fls. 10965, 10968, 10983 e 10985).

Além disso, a escrituração contábil não espelha a efetiva movimentação financeira da recorrente, na medida em que foram identificadas pela autoridade fiscal a existência de três contas correntes movimentadas junto à Caixa Econômica Federal - CEF e ao Banco Itaú, que não tiveram nenhum registro contábil. De acordo com o Termo de Intimação Fiscal nº 165/2012 (fls. 7882/7885), estas contas tiveram uma movimentação de R\$ 2.859.709,44 a débito, em 2007, e de R\$ 7.764.807,24 a débito e de R\$ 17.145.076,19 a crédito, no ano de 2008, conforme tabela abaixo extraída do TVF:

Instituição Financeira	Ano 2007	Ano 2008	
	Débitos	Débitos	Créditos
Itaú Unibanco S/A	2.847.467,38	6.574.649,18	15.984.016,74
Caixa Econômica Federal	12.242,06	1.190.158,06	1.161.059,45
Total	2.859.709,44	7.764.807,24	17.145.076,19

Não bastasse isto, a própria conta Caixa Movimento (conta nº 1.1.1.01.001) contidas nos Livros Razão apresentados (fls. 1682/2731 e 2732/3444), não apresenta a menor confiabilidade nos registros, sendo facilmente identificável lançamentos de operações que evidentemente não correspondem a transações em dinheiro, nem correspondem aos registros efetuados.

Como p.ex. tem-se o lançamento nº 112, em 02/01/2017 que aponta um histórico de "Pagto. de Títulos" no valor de R\$ 52.896,00, indicando a débito a conta Caixa e a crédito a conta corrente do Banco do Brasil. Ora, caso o valor corresponda efetivamente a pagamento de título, jamais a contrapartida poderia ser a conta Caixa. Note-se que não existe um registro à crédito na conta caixa dando saída do valor correspondente na mesma data.

É possível identificar também inúmeros lançamentos de cheques emitidos e mesmo de transferências bancárias tendo como debitada a conta Caixa Movimento, sem registros a crédito, correspondentes às saídas.

Os próprios ajustes efetuados pela autoridade fiscal na apuração de saldo credor de caixa em 02/01/2008 (Planilha 12 - fls. 11137/11342), demonstram a fragilidade dos registros daquela conta, o que obviamente depõe contra a própria apuração de infrações desta natureza, seja a maior, seja a menor.

Por fim, o grande número de infrações identificadas pela autoridade fiscal a partir do exame das escritas contábil e fiscal da recorrente, que apresentaram inúmeras divergências espelhadas nas planilhas demonstrativas denotam a precariedade do lançamento realizado com base no lucro real a partir dos valores que foram apurados e registrados contabilmente.

Tome-se, por exemplo, a infração de passivo fictício descrita às fls. 37 do TVF (fls. 11055 dos autos) e apurada conforme planilha 13 (fls. 11343/11345), na qual a fiscalização identificou a ausência de registro de pagamentos a fornecedores em quase todos os meses dos anos calendário 2007 e 2008.

Ao longo de dois anos deixaram de ser registrados os pagamentos realizados a dois fornecedores em montante total superior a R\$ 1 milhão, sendo R\$ 623.411,72 em 2007 e 406.656,75 em 2008, conforme quadro adiante extraído do TVF.

Ora como foram realizados tais pagamentos? Como eles afetaram a movimentação financeira registrada contabilmente, seja ela realizada em dinheiro (conta Caixa) ou via bancária (meio usual)?

Período	Ultragaz	Liquigaz	Soma
01/2007	98.861,00	29.820,12	128.681,12
02/2007	100.601,00	0,00	100.601,00
03/2007	89.552,00	3.672,56	93.224,56
04/2007	0,00	4.118,94	4.118,94
05/2007	0,00	6.881,40	6.881,40
06/2007	88.182,00	4.613,40	92.795,40
07/2007	82.242,00	7.363,20	89.605,20
08/2007	0,00	6.897,60	6.897,60
09/2007	0,00	0,00	0,00
10/2007	0,00	0,00	0,00
11/2007	5.440,00	0,00	5.440,00
12/2007	95.177,50	0,00	95.177,50
01/2008	150.166,60	0,00	150.166,60
02/2008	0,00	0,00	0,00
03/2008	50.686,40	0,00	50.686,40
04/2008	0,00	0,00	0,00
05/2008	0,00	0,00	0,00
06/2008	0,00	0,00	0,00
07/2008	0,00	0,00	0,00
08/2008	0,00	0,00	0,00
09/2008	0,00	0,00	0,00
10/2008	137.402,75	0,00	137.402,75
11/2008	68.401,00	0,00	68.401,00
12/2008	0,00	0,00	0,00
SOMA	966.712,25	63.367,22	1.030.079,47

É certo que é possível apurar isoladamente, como de fato foi, a infração de passivo fictício, mas no conjunto, diante da magnitude dos valores é evidente o comprometimento da credibilidade da escrita contábil para fins de apuração do lucro real.

O mesmo se pode dizer das outras infrações apuradas, v.g.: - a infração 07 do TVF - Glosa de Compras por diferença na escrituração fiscal, nos montantes de R\$ 1.565.237,28 em 2007 e R\$ 769.673,34 (TVF - fls. 11.059/11060); da infração 08 - Glosa de Compras por Simples Remessa de Insumos para industrialização por Encomenda, nos valores de R\$ 986.098,34 em 2007 e R\$ 1.008.331,08 em 2008 (TVF - fls. 11060/11067); e da principal delas, a infração 8 do TVF - Glosa de Custos Inidôneos, nos montantes de R\$ 2.983.288,00 em 2007 e de R\$ 4.026.749,18 em 2008 (TVF - fls. 11067/11069).

Isto para restringir a análise às infrações principais, pois as demais glosas de compras (infrações 09 e 10 - fls. 11069/11070, p.ex) também impactam diretamente a apuração do custo das mercadorias vendidas, o que é essencial para a determinação do lucro operacional.

Diante de inúmeras divergências de registros contábeis e fiscais não me parece possível considerar válidas as apurações registradas contabilmente ou nos livros fiscais, como o Registro de Inventário, p. ex. Qual a credibilidade de tal livro fiscal, diante de inúmeras operações de compra (e devoluções) e de vendas não registradas ou registradas de forma fraudulenta ou distorcida?

Com a devida vênia, entendo que não é possível.

É lamentável ter de reconhecer a insubsistência do lançamento ante ao esforço empreendido pela d. autoridade fiscal na apuração das infrações, deixando evidente, que sem dúvida a contribuinte agiu de forma dolosa e consciente no seu cometimento, com o fim claro de reduzir ou suprimir os tributos efetivamente devidos.

E mais, diante do empenho da autoridade fiscal em buscar de todas as formas apurar e demonstrar de maneira metódica o resultado tributável com base no lucro real, promovendo inclusive vultosos ajustes em favor da contribuinte, quando identificadas a ausência de registros e consideração de custos e despesas.

Ocorre que a base primária para a apuração do lucro real estava prejudicada em face da imprestabilidade da escrituração contábil da contribuinte para a apuração do resultado, conforme sobejamente demonstrado, o que compromete o resultado final apurado, por mais criteriosa que tenha sido a autoridade fiscal na busca de sua determinação.

Neste diapasão, não há como discordar do argumento da recorrente de que a apuração do lucro tributável não pode favorecer ou desfavorecer o sujeito passivo, nem tampouco ser utilizada como penalidade.

O arbitramento do lucro, quando configurada qualquer das hipóteses previstas em lei, é o meio de que deve se valer o Fisco para apurar o lucro tributável, quando se revela impossível sua apuração por outros meios, ante a ausência ou imprestabilidade da escrita contábil e fiscal, como no presente caso.

A jurisprudência recente do CARF e, em especial desta turma, é nesse sentido, *verbis*:

Acórdão nº 1302-001.499, de 28/08/2014

ARBITRAMENTO. ESCRITURAÇÃO.

A escrituração que não contemple a movimentação financeira da empresa, inclusive bancária e, ademais, contenha vícios e erros que impossibilitem a apuração do lucro real é causa para o arbitramento do lucro.

Acórdão nº 1302-001.858, de 04/05/2016

ARBITRAMENTO. VÍCIOS QUE IMPEDEM A IDENTIFICAÇÃO DA EFETIVA MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA. Subsiste o arbitramento dos lucros se o sujeito passivo não escritura o movimento de suas contas bancárias nem apresenta documentos que permitam correlacionar os registros da conta caixa com os depósitos/créditos bancários do período. Ainda que as receitas escrituradas superem tais ingressos, o

registro de todas as entradas financeiras como vendas à vista impede qualquer conferência para aferição da efetiva movimentação financeira da pessoa jurídica.

Acórdão 1301-002.024, de 05/05/2016

ARBITRAMENTO DO LUCRO. FUNDAMENTOS. PROCEDÊNCIA.

Há de se manter o lançamento tributário na circunstância em que a autoridade fiscal colaciona aos autos elementos suficientes à convicção de que, em virtude de generalizada retificação, a escrituração apresentada pelo contribuinte fiscalizado, diante de inúmeras e graves irregularidades, mostra-se imprestável para determinação do lucro real, justificando, assim, o arbitramento do lucro.

Acórdão nº 1302-002.283, de 20/06/2017

LUCRO PRESUMIDO. OPÇÃO INDEVIDA. LANÇAMENTO PELO LUCRO REAL. AUSÊNCIA DE ELEMENTOS PARA SUA APURAÇÃO. ARBITRAMENTO. OBRIGATORIEDADE. CANCELAMENTO DA EXIGÊNCIA.

Incabível o procedimento da autoridade fiscal de ignorar a falta de apresentação do Lalur pela fiscalizada, e partir para a apuração das diferenças de tributos pelo lucro real, tomando este pelo saldo da conta representativa de Lucros ou Prejuízos do Exercício, olvidando-se que tanto a apuração do lucro real quanto da base de cálculo da CSLL partem do resultado contábil, mas são sujeitas à adições e exclusões previstas em lei para a sua determinação. Inexistentes os elementos necessários para a determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, fosse ela trimestral ou anual, não restava outras alternativa à autoridade fiscal senão o arbitramento do lucro.

Acórdão nº 1302-002.399, de 18/10/2017

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. CONTAS CORRENTES MANTIDAS À MARGEM DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. NECESSIDADE DE ARBITRAMENTO DO LUCRO.

Omissão de receita decorrente da identificação de depósitos de origem não comprovada, realizados em contas bancárias à margem da escrituração contábil do contribuinte impõe à adoção do método de arbitramento do lucro preconizado pelo art. 530, II, "a", do RIR/99

Destarte, entendo que devem ser cancelados os lançamento de IRPJ e CSLL, em face de erro na determinação da base de cálculo eleita pela autoridade fiscal.

Deixo de analisar os demais argumentos trazidos pela contribuinte no seu recurso voluntário.

Lançamentos reflexos: Pis e Cofins

Tendo em vista que o lançamento do IRPJ e CSLL foi realizado com base no lucro real, a fiscalização apurou as diferenças devidas a título de PIS e da Cofins, pelo regime não cumulativo.

Ocorre que, diante do entendimento de que o lançamento deveria ter sido realizado com base no regime cumulativo, nos termos do que dispõe o art. 8º, inc. II da Lei 10.637/2002 (PIS) e o art. 10, inc. II da Lei 10.833/2003 (Cofins).

Assim, impõe-se o cancelamento das exigências do PIS e da Cofins, tendo em vista a inadequação ao caso concreto da base de cálculo apurada.

Conclusão

Ante ao exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário do sujeito passivo principal (**Baston do Brasil Produtos Químicos Ltda**).

Responsável Solidária: Sheep Indústria e Comércio de Produtos agropecuários Ltda.

O recurso voluntário apresentado pela responsável solidária, acima indicada, é tempestivo e atende aos pressupostos legais e regimentais.

A recorrente se insurge contra a responsabilidade solidária atribuída em face dos créditos exigidos da contribuinte **Baston do Brasil Produtos Químicos Ltda**.

Tendo o voto condutor deste acórdão sido direcionado no sentido de cancelar as exigências formalizadas nos autos de infração, pelas razões anteriormente expostas, impõe-se reconhecer o cancelamento da responsabilidade solidária sobre os referidos créditos lançados, restando, assim, prejudicada a análise dos argumentos de mérito trazidos pela recorrente.

Ante ao exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário de **Sheep Indústria e Comércio de Produtos agropecuários Ltda**.

Responsável Solidário: Luiz Gustavo Malucelli Bacila

O recurso voluntário apresentado pelo responsável solidário, acima indicado, é tempestivo e atende aos pressupostos legais e regimentais.

A recorrente se insurge contra a responsabilidade solidária atribuída em face dos créditos exigidos da contribuinte **Baston do Brasil Produtos Químicos Ltda**.

Tendo o voto condutor deste acórdão sido direcionado no sentido de cancelar as exigências formalizadas nos autos de infração, pelas razões anteriormente expostas, impõe-se reconhecer o cancelamento da responsabilidade solidária sobre os referidos créditos lançados, restando, assim, prejudicada a análise dos argumentos de mérito trazidos pelo recorrente.

Ante ao exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário de **Luiz Gustavo Malucelli Bacila**

Processo nº 12571.720128/2012-40
Acórdão n.º **1302-002.564**

S1-C3T2
Fl. 12.160

CONCLUSÃO GERAL

Por todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso de ofício e em dar provimento as recursos voluntários interpostos pelos sujeitos passivos principal e responsáveis.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado