



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13227.720986/2012-77
ACÓRDÃO	1101-001.888 – 1 ^a SEÇÃO/1 ^a CÂMARA/1 ^a TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	16 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BUSSOLA COMERCIO DE MATERIAL P/ CONSTRUCAO LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2009

LUCRO ARBITRADO. APLICAÇÃO.

O contribuinte que deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou deixar de apresentar o Livro Caixa, no qual deverá estar escriturada toda a movimentação financeira, inclusive bancária, quando optar pelo lucro presumido e não mantiver escrituração contábil regular, deve ser tributado pelo Lucro Arbitrado.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em afastar as preliminares e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator.

Sala de Sessões, em 16 de outubro de 2025.

Assinado Digitalmente

Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho – Relator

Assinado Digitalmente

Efigenio de Freitas Junior – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Edmilson Borges Gomes, Jeferson Teodorovicz, Ailton Neves da Silva, Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho, Rycardo Henrique Magalhaes de Oliveira, Efigenio de Freitas Junior (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário (e-fls. 4279-4309) interposto contra Acórdão da 1ª Turma da DRJ/BEL (e-fls. 4249-4268) que julgou improcedente impugnação apresentada (e-fls. 3675-3713) em face de autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS (e-fls. 3633-3673), relativos ao ano-calendário 2009, com os seguintes objetos:

IRPJ:

0001 OMISSÃO DE RECEITA POR PRESUNÇÃO LEGAL DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA Valores creditados em contas de depósito ou de investimento mantidas junto a instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme relatório fiscal em anexo.

CSLL:

0001 OMISSÃO DE RECEITA FALTA DE RECOLHIMENTO DA CSLL DEVIDA SOBRE RECEITAS DA ATIVIDADE OMITIDAS Valores creditados em contas de depósito ou de investimento mantidas junto a instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme relatório fiscal em anexo.

COFINS:

0001 INCIDÊNCIA CUMULATIVA PADRÃO OMISSÃO DE RECEITA SUJEITA À COFINS Valores creditados em contas de depósito ou de investimento mantidas junto a instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme relatório fiscal em anexo.

PIS:

0001 INCIDÊNCIA CUMULATIVA PADRÃO OMISSÃO DE RECEITA SUJEITA À CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Valores creditados em contas de depósito ou de investimento mantidas junto a instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme relatório fiscal em anexo.

Os principais fatos narrados no Relatório Fiscal (e-fls. 3522-3632) que acompanha o auto de infração são os seguintes:

2- Dos Procedimentos de Fiscalização

De posse de todos os documentos e elementos apresentados pelo sujeito passivo, passou-se a análise dos valores devidos relativos ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e tributos reflexos durante o ano-calendário de 2009, conforme segue.

2.1 – Depósitos Bancários de Origem Não-Comprovada

Através do Termo de Intimação Fiscal 011/2012, o sujeito passivo foi intimado a comprovar, de maneira individualizada e através de documentação hábil e idônea, a origem dos valores creditados em suas contas correntes mantidas durante o ano calendário de 2009 no montante de 16.382.610,89 (dezesseis milhões, trezentos e oitenta e dois mil, seiscentos e dez reais, oitenta e nove centavos), bem como, relacionar os valores creditados com as receitas tributáveis escrituradas pelo sujeito passivo durante o ano-calendário de 2009.

A relação individualizada dos referidos créditos seguiu em anexo ao referido termo, discriminando além do valor de cada crédito, a data, banco, agência, conta-corrente, histórico e número de documento.

Após o recebimento da documentação apresentada pelo sujeito passivo, a mesma foi analisada individualmente no sentido de comprovar sua idoneidade e suficiência para comprovar a origem dos recursos creditados em suas contas correntes.

Dessa análise, foi possível comprovar que parte dos recursos creditados em suas contas correntes foram oriundos de transferências em contas de sua própria titularidade, de devolução de cheques, de liberação de empréstimos, de estornos e de devolução de TED's.

(...)

Em relação aos demais valores creditados em suas contas-correntes, de acordo com os documentos e argumentos trazidos pelo sujeito passivo no decorrer do procedimento fiscal, não foi possível comprovar sua origem através de documentação hábil e idônea.

Inicialmente, o sujeito passivo alegou que os valores creditados em suas contas correntes sob os históricos de depósito em dinheiro, depósito em cheque, desconto de cheques, transferência on-line e desconto de títulos são provenientes de operação de empréstimos realizadas pelo sujeito passivo durante o ano-calendário de 2009 de diversas pessoas físicas e pessoas jurídicas que não fossem instituições financeiras.

Para comprovar tais operações, apresenta o sujeito passivo uma série de Contratos de Mútuo firmados entre o sujeito passivo e as demais pessoas físicas e jurídicas envolvidas.

Porém, tais contratos não possuem qualquer espécie de registro público, sendo essa condição necessária para que se opere efeitos perante a terceiros, conforme estabelecido nº caput do Art. 221 da Lei 10.406 de 10 de janeiro de 2002:

(...)

Além disso, foram encontradas outras incompatibilidades nos contratos de mútuo apresentados de sujeito passivo.

(...)

Por esses motivos, não foram aceitos como documentação hábil e idônea os documentos apresentados pelo sujeito passivo para caracterizar as operações de Mútuo.

O sujeito passivo apresentou ainda em resposta ao Termo de Intimação Fiscal 231/2012 em 22 de novembro de 2012, alegação de que parte dos valores creditados são provenientes da venda de mercadorias, porém, não apresentou documentação hábil e idônea para comprovar tais operações.

O sujeito passivo não apresentou qualquer outro documento ou elemento tendente a comprovar de maneira individualizada e através de documentação hábil e idônea os valores creditados em suas contas-correntes durante o ano-calendário de 2009, conforme relação de valores constantes no anexo único do Termo de Intimação Fiscal 011/2012.

Ademais, o sujeito passivo não apresentou sua escrituração contábil do período, o que restou frustrada qualquer possibilidade de identificação da movimentação financeira com a receita declarada no período, além de não permitir identificar as operações econômico financeiras realizadas no período através da escrituração.

Nos termos do Art. 42 da Lei 9.430 de 27 de dezembro de 1996, 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, caracterizam-se também como omissão de receitas:

(...)

Importa salientar ainda, que pelo motivo do sujeito passivo não ter apresentado a essa fiscalização sua escrituração contábil (Livros Diário, Razão ou Caixa, apesar se ter sido regularmente intimado através do Termo de Início de Procedimento Fiscal, Termo de Intimação Fiscal 163/2011 e Termo de Intimação Fiscal 011/2012), sua apuração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica do período em análise foi realizada pela modalidade do Lucro Arbitrado, nos termos do Artigo 530, inciso III do Decreto nº 3.000 de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda):

3- Da Multa de Ofício

Sobre os créditos tributários lançados de ofício sobre os depósitos bancários de origem não comprovada, incidiram multa de 75%, nos termos do Art. 44, I da Lei 9.430 de 27 de dezembro de 1996.

4- Juros de Mora à Taxa Selic

Sobre os créditos tributários lançados de ofício, incidiram juros de mora pela taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC, acumulada mensalmente, nos termos do Art. 61, § 3º da Lei 9.430 de 27 de dezembro de 1996:

5- Considerações Finais

A ação fiscal foi procedida a vista dos elementos disponíveis até a presente data e restringiu-se à verificação do cumprimento das obrigações tributárias relativas ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica e tributos reflexos, correspondentes ao ano-calendário de 2009. Surgindo novos fatos em relação aos aqui citados, bem como outros quaisquer que venham a ensejar crédito tributário devido referente ao período fiscalizado, fica desde já ciente o sujeito passivo do direito de a Fazenda Nacional de constituir-lhos no prazo decadencial, na forma da legislação de regência.

O presente Relatório Fiscal, os Documentos, as Tabelas e os Anexos nele citados são parte integrante e indissociável do Auto de Infração.

Face a lavratura dos autos de infração, a empresa BUSSOLA COMÉRCIO DE MATERIAIS PARA CONSTRUÇÃO LTDA ME, sujeito passivo principal, apresentou impugnação (e-fls. 3675-3713) em que suscitou, preliminarmente, (a) vício de motivação da análise da movimentação financeira; (b) a indevida ampliação de poderes do mandado de procedimento fiscal; (c) falha na prorrogação do mandado de procedimento fiscal; (d) local de lavratura do auto de infração; (e) erro na determinação da base de cálculo e da alíquota aplicável e do montante do tributo devido; (f) relatório fiscal omissos. No mérito, pugnou pela (a) verdade material sobre os depósitos nas contas correntes; (b) a não observância do livro de apuração estadual.

A DRJ julgou improcedente a impugnação, em acórdão que restou a seguir ementado:

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. AUSÊNCIA.

DEMONSTRATIVO DE EMISSÃO E PRORROGAÇÃO CIÊNCIA O MPF Mandado de Procedimento Fiscal é instrumento de controle administrativo e de informação ao contribuinte. Seu vencimento não constitui, por si só, causa de nulidade do lançamento e nem provoca a reaquisição de espontaneidade por parte do sujeito passivo. Eventuais omissões ou incorreções no Mandado de Procedimento Fiscal não são causa de nulidade do auto de infração.

LUCRO ARBITRADO. APLICAÇÃO. O contribuinte que deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou deixar de apresentar o Livro Caixa, no qual deverá estar escriturada toda a

movimentação financeira, inclusive bancária, quando optar pelo lucro presumido e não mantiver escrituração contábil regular, deve ser tributado pelo Lucro Arbitrado.

SIGILO BANCÁRIO. Havendo procedimento administrativo instaurado, a prestação, por parte das instituições financeiras, de informações solicitadas pelos órgãos fiscais tributários do Ministério da Fazenda e dos Estados não constitui quebra do sigilo bancário, mas mera transferência de dados protegidos pelo sigilo bancário às autoridades obrigadas a mantê-los no âmbito do sigilo fiscal.

PROVA PERICIAL. LIMITES OBJETIVOS. Destinam-se as perícias à formação da convicção do julgador, devendo limitar-se ao aprofundamento de investigações sobre o conteúdo de provas já incluídas no processo, ou à confrontação de dois ou mais elementos de prova também já incluídos nos autos, não podendo ser utilizadas para suprir a ausência de provas que já poderiam as partes ter juntado à impugnação ou para reabrir, por via indireta, a ação fiscal.

LUCRO TRIBUTÁVEL.ARBITRAMENTO.AUSÊNCIA LIVRO RAZÃO. Procede o arbitramento do lucro se não for feita a escrituração do livro Razão.

OMISSÃO DE RECEITAS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO DAS DIFERENÇAS. Constatada a omissão de receitas, deve ser exigida de ofício a diferença entre os valores apurados de ofício e os confessados pelo contribuinte.

MÚTUO.REQUISITOS. VALIDADE JURÍDICA.LUCRO PRESUMIDO.

Não basta que o instrumento particular seja feito e assinado, ou somente assinado por quem esteja na livre disposição e administração de seus bens, para provar as obrigações convencionais de qualquer valor, é preciso que todos os elementos do contrato estejam contidos: valor, prazos, condições para que seja considerado válido.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. Em relação à tributação reflexa, de PIS e COFINS, dada a íntima relação de causa e efeito, o lançamento decorrente segue a sorte do lançamento principal.

Em face do acórdão, interpôs o sujeito passivo recurso voluntário (e-fls. 4186-4232), em que reiterou as mesmas razões anteriormente apresentadas na impugnação.

Foi proferido então acórdão por este Conselho Administrativo de Recurso Fiscais (e-fls. 4235-4241) em que se reconheceu a nulidade do acórdão recorrido, determinando-se o retorno dos autos à DRJ para prolação de nova decisão:

NULIDADE DA DECISÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

É nula a decisão quando de uma relatoria açodada resulta a omissão do acórdão recorrido no enfrentamento de questões de defesa não meros argumentos.

Em novo julgamento, a DRJ passou a dar provimento parcial à impugnação, em acórdão que restou a seguir ementado (e-fls. 4249-4268):

NULIDADE. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF). NÃO OCORRÊNCIA.

O Mandado de Procedimento Fiscal é mero instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos da Fiscalização, não implicando nulidade do procedimento as eventuais falhas na emissão e trâmite desse instrumento.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF). LANÇAMENTO REFLEXO.

É dispensável a emissão de novo MPF, ou de MPF complementar, quando as infrações apuradas, em relação ao tributo contido no MPF-F, também configurarem, com base nos mesmos elementos de prova, infrações a normas de outros tributos. Hipótese em que estes são considerados incluídos no procedimento de fiscalização, independentemente de menção expressa.

AUTO DE INFRAÇÃO. LOCAL DA LAVRATURA.

É legítima a lavratura de auto de infração no local em que foi constatada a infração, ainda que fora do estabelecimento do contribuinte.

PERÍCIA.

A realização de perícia não se presta à produção de provas que o sujeito passivo tinha o dever de trazer à colação junto com a peça impugnatória.

PRESUNÇÃO JURIS TANTUM. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA.**FATO INDICIÁRIO. FATO JURÍDICO TRIBUTÁRIO.**

A presunção legal juris tantum inverte o ônus da prova. Nesse caso, a autoridade lançadora fica dispensada de provar que o depósito bancário não comprovado (fato indiciário) corresponde, efetivamente, ao auferimento de rendimentos (fato jurídico tributário), nos termos do art.

334, IV, do Código de Processo Civil. Cabe ao contribuinte provar que o fato presumido não existiu na situação concreta.

DCTF. CONFESSÃO DE DÍVIDA.

Os débitos tributários declarados regularmente por meio de DCTF constituem-se confissão espontânea de dívidas, devendo-se, portanto, serem considerados na apuração de ofício do tributo devido ao final do período.

LANÇAMENTO REFLEXO. CSLL. PIS. COFINS.

Aplica-se às contribuições sociais reflexas, no que couber, o que foi decidido para o IRPJ, dada a íntima relação de causa e efeito que os une.

Irresignada, a Recorrente interpôs recurso voluntário em que suscita (1) preliminar de nulidade da decisão recorrida por não apreciação de todos os argumentos da impugnação; (2) preliminar de nulidade do procedimento fiscal por indevida ampliação dos poderes do mandado de procedimento fiscal, falha na prorrogação do mandado, erro no local de lavratura, erro na determinação da base de cálculo, omissão do relatório fiscal; (3) nulidade da decisão recorrida por

cerceamento de direito à ampla defesa. No mérito, sustenta a verdade material sobre os depósitos nas contas correntes e a necessidade de consideração do livro de apuração estadual.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho**, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto dele tomo conhecimento.

Cumpre notar, por oportuno, que constam nos autos três protocolos de petição de recurso voluntário (e-fls. 4278-4309; 4312-4342; 4345-4375). As três petições são, ao que tudo indica, absolutamente idênticas e foram protocoladas na mesma data, com intervalo de minutos entre os protocolos; fato que provavelmente decorre de erro no protocolo eletrônico. Neste voto, consideramos a primeira petição protocolada.

Preliminares.

Inicialmente, sustenta a Recorrente, em sede de preliminar, ser nula a decisão de primeira instância pela *“não apreciação de todos os argumentos da impugnação pela turma julgadora de primeira instância”*. Cita, em específico, que deixaram de ser apreciados os seguintes tópicos de sua defesa:

No julgamento de primeira instância, a Primeira turma da DRJ Belém (PA) ignorou, sumariamente, as discussões travadas no âmbito do processo em questão, não se manifestando a respeito de vários pontos suscitados pela Impugnante, tais como: Vício de Motivo na Análise da Movimentação Financeira; Indevida Ampliação de Poderes do MPF; Falha na Prorrogação do MPF; Relatório Fiscal Omissio; Erro na Determinação da Base de Calculo da Alíquota e do Montante do Tributo Devido; da Verdade Material dos Depósitos; Livro de Apuração Estadual; etc, sendo esta postura adotada pelo órgão judicante de primeira instância administrativa, fere mortalmente o princípio norteador do direito em questão, senão vejamos:

Insta recordar que, no presente caso, decisão anterior deste CARF determinou o retorno dos autos à DRJ para que fosse proferida nova decisão, justamente em razão de ter constatado a 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara a omissão na apreciação de questões de defesa.

Pois bem.

Retornando-se os autos à DRJ, nota-se do novo acórdão proferido que a instância *a quo* tomou o cuidado de pormenorizar, em subtópicos daquele julgamento, o fundamento aplicável a cada uma das razões de defesa suscitadas pela Recorrente.

Em específico quanto aos tópicos suscitados no recurso voluntário, destacados acima, cuja omissão implicaria em nulidade no entender da Recorrente, há expressa manifestação da DRJ, não havendo que se falar em omissão, ainda que as matérias tenham sido tratadas de forma sucinta, mesmo porque bastante similares entre si.

E, não é demais recordar, o dever de motivação das decisões não implica que o julgador deva escrutinar, individualmente, todas as minúcias suscitadas pela parte quanto tenha encontrado motivação suficiente a decidir e desde que devidamente fundamentadas as razões de sua decisão. Nesse sentido:

PRELIMINAR. NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. NÃO OCORRÊNCIA.

A decisão foi fundamentada, não havendo que se falar em nulidade quando o julgador proferiu decisão devidamente motivada, explicitando as razões pertinentes à formação de sua livre convicção. Ademais, o órgão julgador não está obrigado a se manifestar sobre todos os pontos alegados pela parte, mas somente sobre os que entender necessários ao deslinde da controvérsia, de acordo com o livre convencimento motivado. (CARF – Acórdão 2401-011.496 – de 07/11/2023)

No caso em tela, os pontos suscitados pela Recorrente dizem respeito basicamente a supostos vícios no procedimento fiscal, cuja legalidade foi devidamente apreciada e confirmada pela DRJ, ainda que de forma sucinta. Não há que se falar em vício da decisão recorrida.

Assim, afasto a preliminar em questão.

Ainda em sede de preliminar, defende a Recorrente ter havido “*vício de motivo da análise da movimentação financeira*”. Argumenta que “*o ato do agente fiscal, que analisou os extratos bancários da impugnante, baseou-se em hipótese não prevista em lei, pois foi realizado antes mesmo da análise de qualquer outro documento, o que nos dá a certeza de que o auditor fiscal não tinha, nem de longe, o conhecimento que tal documentação (extrato bancário) era indispensável para elucidação dos fatos, caracterizando*”.

Em outras palavras, insurge-se a Recorrente contra a solicitação e utilização – como elemento probatório do lançamento – de extratos bancários cuja apresentação foi requerida pela fiscalização e voluntariamente apresentada pela própria empresa.

Não há que se falar em vício de motivo. Em realidade, constitui prerrogativa do AFRFB o exame da contabilidade das empresas (art. 6º, I, d, da Lei 10.593/2002). O exame de livros e documentos contábeis, bem como as diligências e investigações necessárias para apuração da exatidão de tais documentos, constitui igualmente função do agente autuante (art. 911 do RIR/99), e, como se sabe, para que possa fazer prova em favor do contribuinte, a escrituração contábil depende da sua comprovação por documentos hábeis (art. 923 do RIR/99).

Ademais, não se pode olvidar que, como bem apontado no Relatório Fiscal (e-fl. 3533), a Recorrente não apresentou sua escrituração contábil (Livros Diário, Razão ou Caixa, apesar de ter sido regularmente intimado através do Termo de Início de Procedimento Fiscal, Termo de Intimação Fiscal 163/2011 e Termo de Intimação Fiscal 011/2012), fato que inclusive ensejou o arbitramento.

A utilização do extrato bancário como suporte ao lançamento, no caso em tela, é absolutamente legal.

Não à toa, assim decidiu a DRJ:

1.2 DA NULIDADE POR VÍCIO DE MOTIVO Não se visualiza o vício de motivo suscitado pela recorrente. Com efeito compete à autoridade responsável pela ação fiscal o exame dos livros e documentos de contabilidade dos contribuintes, bem como aqueles que dão suporte a estes registros, onde se incluem os extratos bancários (art. 911 e 923, Decreto nº 3.000/99). Não há ordem de preferência para este exame. As hipóteses previstas no art. 3º do Decreto nº 3.724/2001 se aplicam ao exame de registros de instituições financeiras e entidades a elas equiparadas. No caso vertente, os extratos bancários foram entregues pelo próprio sujeito passivo.

Assim, afasto a preliminar em questão.

Ainda em sede de preliminar, suscita a Recorrente ter havido *“indevida ampliação de poderes do mandado de procedimento fiscal”*, *“falha na prorrogação do mandado de procedimento fiscal”*, bem como equívoco no *“local de lavratura do auto de infração”*.

A matéria encontra solução direta na Súmula CARF 171, de caráter vinculante, que dispõe: “Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento”.

Portanto, igualmente afasto a preliminar em questão.

Igualmente em sede de preliminar, sustenta a Recorrente ter havido *“erro na determinação da base de cálculo e da alíquota aplicável e do montante do tributo devido”*. Afirma que *“auditor fiscal ao arbitrar o lucro considerou a totalidade dos depósitos bancários realizados no ano de 2009, não fazendo nenhuma dedução além daquelas presumíveis, como transferências entre contas, cheques devolvidos”*, fato que implicaria em violação ao conceito de renda.

Embora denominada de nulidade do lançamento, tal alegação diz respeito na verdade ao mérito da autuação e, como tal, será adiante enfrentada.

Segue a Recorrente suscitando – ainda sob pretensão de nulidade do lançamento – que o relatório fiscal teria sido omissos, por não ter relatado “o uso ou desuso” da DCTF e do Livro de Registro de Entrada ou Saída apresentado pela empresa no curso da fiscalização, bem como por não “não estar presente no referido relatório fiscal, a indicação de quando foi realizado as prorrogações de prazo no Mandado de Procedimento Fiscal”.

Não há que se falar em nulidade. Como bem observou a DRJ, o lançamento tem por base omissão de receita, constatada a partir de depósitos bancários não identificados e sobre os quais a empresa não apresentou documentação hábil e idônea de sua origem, em hipótese legalmente prevista.

Já o fato de ter a fiscalização resumido as dezenas de prorrogações de prazo requeridas – e deferidas, diga-se – no curso da fiscalização não gera qualquer prejuízo à compreensão dos fatos que são imputados à Recorrente, nem afasta a devida fundamentação do lançamento, cuja origem e fatos identificados encontram-se claramente expostos.

Assim, igualmente afasto tal preliminar.

Por fim, ainda em sede de preliminar, defende a Recorrente ter havido vício quanto à negativa de realização de perícia, matéria igualmente objeto de Súmula Vinculante deste CARF (n. 163): “O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis”.

Tendo a DRJ devidamente fundamentado a sua desnecessidade, não há que se falar em nulidade.

Em conclusão, portanto, afasto todas as preliminares suscitadas.

Mérito.

No que tange ao mérito da autuação, a Recorrente formula tópico de “verdade material sobre os depósitos nas contas correntes” e “livro de apuração estadual”.

Em síntese, no primeiro tópico, alega que a movimentação bancária nas contas correntes não constitui receita, mas mera movimentação financeira, de recursos de terceiros, e que a fiscalização teria deixado de analisar adequadamente os documentos apresentados:

Como se vê dos termos da presente Autuação, os agentes fiscais desconsideraram por completo a informação prestadas pela Impugnante de que a movimentação de tais contas corrente, em verdade, jamais foi sequer uma forma de receita, mas sim, uma mera movimentação financeira, que em grande parte era pertencentes a terceiros, oriundos de empréstimos, tendo em vista as dificuldades econômicas atravessadas naquele ano.

(...)

Renda e receita depositada em conta bancária são conceitos diferentes. A omissão da receita não implica o favorecimento da empresa, com a obtenção de recursos considerados como renda, em sua integralidade.

Assim, os valores que realmente foram oriundos de transação comercial de venda de mercadoria, e que já foram oferecidos integralmente à tributação, estão

devidamente informados nas planilhas já acostadas aos autos, e nas que segue em anexo.

(...)

Desta forma, fica claro e evidente que o ilustre auditor fiscal sequer analisou os documentos fornecidos pela Impugnante, achando por bem e antecipadamente, concluir pela arbitramento do lucro, enquadrando a movimentação bancária quase que em sua totalidade na omissão de receitas.

(...)

Primeiro; o fiscal não construiu o arcabouço de provas que legitimassem a manutenção da presunção embasando a dita omissão de receita, pelo contrário, sequer analisou objetivamente as provas apresentadas.

Segundo; o contribuinte dá explicações e comprova contabilmente, e de forma individualizada, a origem dos valores que circularam nas contas bancárias de sua titularidade e que estes valores entraram e saíram das contas correntes constituindo-se um mero repasse e não uma decorrência de uma operação de circulação de mercadorias.

Terceiro; há os contratos de mutuo e as declarações com reconhecimento de firma de todas as pessoas que efetuaram alguma transação com a Impugnante naquele ano, o que comprova cabalmente a origem dos depósitos efetuados

Já no segundo tópico, afirma que a fiscalização não observou que, de acordo com o Livro de Apuração Estadual, a receita/faturamento auferido pela Recorrente seria muito inferior àquela que foi apurado no lançamento:

Desta maneira, ao analisar o Livro de Saídas e Apuração de ICMS, o fiscal deveria no mínimo tomar como base para arbitrar a receita auferida pela Impugnante, e a partir dela, arbitrar o lucro, conforme determina a lei, entretanto, o fiscal não só não procedeu dessa maneira, como também sequer se referiu a análise desse documento em seu relatório fiscal.

Ao cruzar as informações declaradas no Livro Registro de Entradas, Saídas e Apuração do ICMS relativo ao ano calendário de 2009, com os extratos bancários da Impugnante, logo se verá uma discrepância entre os valores de um e de outro, existindo uma diferença acima de R\$ 7.000.000,00 (sete milhões de reais) entre eles, pois enquanto o Livro de ICMS nos dá um valor real de venda de mercadorias de R\$ 4.300

Pois bem.

Importa reiterar que o auto de infração ora discutido tem por objeto a omissão de receita constatada a partir de valores creditados em conta corrente da Recorrente para os quais não houve apresentação de documentação hábil e idônea a comprovar a origem. Trata-se de hipótese de presunção de omissão de receita expressamente prevista na Lei 9.430/1996:

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;

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais). (grifo nosso)

Tratando-se de presunção legal, se está diante de um caso em que o legislador imputa como real ou verdadeiro determinado fato, a partir da ocorrência de uma situação hipotética prevista legalmente. Em se tratando de presunção relativa, como é o caso da norma contida no dispositivo acima, é possível o afastamento da veracidade presumida, desde que apresentada prova robusta em sentido contrário.

Além disso, conforme dispõe o artigo acima, apenas aplica-se a presunção de omissão de receita quando o contribuinte – devidamente intimado – não comprove, mediante documentação hábil, a origem dos recursos identificados nas contas bancárias.

Vejamos então como se deu a apresentação de informações por parte da Recorrente no curso da fiscalização e o que foi fornecido, a título de comprovar as operações financeiras.

Apenas para contextualização, veja-se que, ainda no Termo de Início de Procedimento Fiscal (e-fls. 3), a Recorrente foi intimada a apresentar planilhas com os extratos bancários de todas as contas de sua titularidade, além da escrituração contábil (Diário, Razão, Caixa, LALUR, Livro de Entradas/Saídas, Inventário etc.). Tal intimação foi recebida pelo contribuinte em 26/08/2011.

Em 01/09/2011 (e-fls. 7) e em 15/09/2011 (e-fls. 11), requereu a empresa prorrogação de prazos. Ambos deferidos pela fiscalização, na própria petição.

Após apresentar apenas o contrato social e os Livros Registro de Entrada e Saída (e-fls. 14-78), a Recorrente requereu nova prorrogação de prazo, especificamente para apresentação dos extratos bancários (e-fls. 79-80. Solicitação deferida no próprio protocolo. Em 23/11/2011, nova solicitação de prorrogação (e-fls. 117), igualmente deferida.

Em 14/11/2011, requereu nova prorrogação de prazo (e-fls. 121-124), igualmente deferida, ocasião em que igualmente trouxe a lista de instituições bancárias com as quais possuía relação, bem como parte dos extratos bancários.

Através do Termo de Intimação Fiscal 185/2011 (e-fls. 125-127), a Recorrente foi intimada novamente a apresentar a escrituração contábil (pendente de apresentação). Requereu a empresa nova prorrogação de prazo (e-fls. 128-130). E, em seguida, apresentou os extratos faltantes (e-fls. 134-135).

Constatando a fiscalização que os extratos estariam incompletos, a Recorrente foi intimada a complementar a documentação através do Termo de Intimação Fiscal 200/2011 (e-fls. 136-138). Intimação atendida (e-fls. 139-144).

Finalmente de posse da integralidade dos extratos bancários, **a fiscalização então reintimou a empresa a apresentar a escrituração contábil (Diário, Razão, DIPJ, DACON, LALUR, Inventário) e intimou a Recorrente (Termo de Intimação Fiscal 011/2012 – e-fls. 145-146) a informar:**

- a) Quais dos valores creditados na conta bancária correspondiam a operações de venda de mercadorias e/ou receitas tributáveis;
- b) Comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos demais recursos creditados nas contas bancárias;
- c) Relacionar os depósitos com as Receitas Tributáveis escrituradas no ano-calendário

Note-se que, na ocasião, a fiscalização identificou um a uma quais os valores creditados em conta bancária cuja comprovação então se requeria, em anexo ao termo de intimação.

E aí sucederam-se várias respostas parciais por parte do contribuinte, acompanhadas de pedidos de dilação de prazo adicional, todos sem exceção concedidos: 17/02/2012 (e-fls. 212) a 30/07/2012 (e-fls. 853).

Analizando a documentação, entendeu a fiscalização que, relativamente a determinados valores declarados como sendo oriundos de operação de empréstimos e transferências entre contas de mesma titularidade, persistia a necessidade de esclarecimentos, o que foi requerido (e-fls. 854-860). Novos pedidos de prorrogação de prazo, com atendimento parcial, foram apresentados e deferidos, até que, ao final, foi indeferido o último pedido de prorrogação, já em 22/11/2012 (e-fls. 3071).

A retomada de tal transcurso processual é necessária por duas razões. Em primeiro lugar, pois demonstra o atendimento ao comando descrito no art. 42 da Lei 9.430/1996 acima transscrito, o qual impõe que o contribuinte seja intimado a esclarecer os depósitos bancários identificados em contas bancárias de sua titularidade. Como se nota, tal requisito encontra-se amplamente satisfeito. Por outro lado, o histórico igualmente desmente a afirmação da Recorrente de que a fiscalização teria sido açodada.

Por outro lado, no que tange aos pontos suscitados pela Recorrente, de que parte dos débitos seriam oriundos de empréstimos, alegadamente indevidamente desconsiderados pela fiscalização, ou de que foram tratados de forma errônea os movimentos financeiros em contas de mesma titularidade, não assiste razão à Recorrente.

Nesse ponto, peço vênia para transcrever o trecho do voto da DRJ em que, minudentemente, a instância de origem afasta referidas alegações:

A recorrente alega que grande parte dos depósitos bancários são oriundos de empréstimos. Tal justificativa é apresentada para diversos créditos bancários citados na planilha anexa à impugnação (fl. 3714-3767) e fora apresentada à fiscalização ainda no curso da ação fiscal (fl. 958-1038).

Esses “empréstimos” foram desconsiderados pela fiscalização, para efeito de comprovação da origem dos depósitos bancários, com base no seguinte fundamento:

Inicialmente, o sujeito passivo alegou que os valores creditados em suas contas-correntes sob os históricos de depósito em dinheiro, depósito em cheque, desconto de cheques, transferência on-line e desconto de títulos são provenientes de operação de empréstimos realizadas pelo sujeito passivo durante o ano-calendário de 2009 de diversas pessoas físicas e pessoas jurídicas que não fossem instituições financeiras.

Para comprovar tais operações, apresenta o sujeito passivo uma série de Contratos de Mútuo firmados entre o sujeito passivo e as demais pessoas físicas e jurídicas envolvidas.

Porém, tais contratos não possuem qualquer espécie de registro público, sendo essa condição necessária para que se opere efeitos perante a terceiros, conforme estabelecido no caput do Art. 221 da Lei 10.406 de 10 de janeiro de 2002:

Lei 10.406 de 10 de janeiro de 2002 Art. 221. O instrumento particular, feito e assinado, ou somente assinado por quem esteja na livre disposição e administração de seus bens, prova as obrigações convencionais de qualquer valor; mas os seus efeitos, bem como os da cessão, não se operam, a respeito de terceiros, antes de registrado no registro público.

Além disso, foram encontradas outras incompatibilidades nos contratos de mútuo apresentados de sujeito passivo.

Em resposta ao Termo de Intimação Fiscal 231/2012 apresentada pelo sujeito passivo em 22 de novembro de 2012, o mesmo declara que os valores creditados em sua conta-corrente do Banco do Brasil sobre o histórico de "desconto de título" são oriundos de operação de empréstimos e apresenta para comprovar tais operações uma série de Contratos de Mútuo firmados entre o sujeito passivo e diversas pessoas físicas e jurídicas que não sejam instituição financeira.

Porém, em respostas anteriores prestadas pelo sujeito passivo (apresentadas em 23/03/2009, 25/04/2009, 12/06/2009 e 28/06/2009), o mesmo havia declarado que tais operações eram oriundas de desconto de títulos, operação essa compatível com o histórico do lançamento apresentado no extrato bancário, e, para comprovar tais operações, apresenta cópia dos Borderôs para Desconto de Títulos emitidos pela própria instituição financeira onde constam os números do Títulos descontados e os nomes dos Sacados, que por sua vez, não apresentam correspondência com os Contratos de Mútuo apresentados.

Situação semelhante ocorre com os valores creditados no Banco Credip sob o histórico de "Crédito Liberação TD". Apesar de em resposta ao Termo de Intimação Fiscal 231/2012 apresentada pelo sujeito passivo em 22 de novembro de 2012 o mesmo declarar serem oriundos de Contratos de Mútuo e apresentar cópia dos contratos, em resposta parcial apresentada pelo sujeito passivo em 23/03/2012 e 25/04/2012, o mesmo havia declarado que tais valores eram oriundos de desconto de cheques e para comprovar tal operação, apresenta cópia de relatório emitido pela instituição financeira onde consta a data da operação, os valores e o nome dos sacados, que por sua vez, também não apresentam correspondência com aqueles dos Contratos de Mútuo apresentados.

Situação análoga ocorre com os valores creditados no Banco Credicacoal sob o histórico de "Liberação Desconto Chq". Apesar de em resposta ao Termo de Intimação Fiscal 231/2012 apresentada pelo sujeito passivo em 22 de novembro de 2012 o mesmo declarar serem oriundos de Contratos de Mútuo e apresentar cópia dos contratos, em resposta parcial apresentada pelo sujeito passivo em 25/04/2012 e 12/06/2012, o mesmo havia declarado que tais valores eram oriundos de desconto de cheques e para comprovar tal operação, apresenta cópia de relatório emitido pela instituição financeira denominado "Extrato Individual de Desconto/Cobrança" onde consta a data da operação, os valores e o nome dos sacados, que por sua vez, também não apresentam correspondência com aqueles dos Contratos de Mútuo apresentados.

Foi observado ainda que na documentação apresentada em resposta ao Termo de Intimação Fiscal 231/2012 em 22 de novembro de 2012, consta uma declaração com assinatura reconhecida em cartório em 16/11/12, em

nome de Horizonte Comércio de Gesso Ltda - ME, declarando ter realizado duas operações de empréstimo com o sujeito passivo, uma de R\$ 3.559,50 e outra de R\$ 4.900,00, em 08/01/2009 e 29/01/2009, respectivamente.

Em anexo à declaração, encontram-se três os Contratos de Mútuo, também com assinatura reconhecida em cartório em 16/11/12 em nome de Horizonte Comércio de Gesso Ltda - ME, porém os mesmos estão com o valor (quantia em Reais) "em branco" e sem assinatura da Mutuária, tornando-os, portanto, nulos para qualquer efeito.

Quanto à exigibilidade do registro público, a recorrente alega ser desnecessária, posto que os documentos juntados ao procedimento fiscal são suficientes para ratificar as informações prestadas.

A respeito do tema, tem-se que o registro público é, sim, medida necessária para que os efeitos das convenções particulares, a exemplo dos contratos de mútuo, se estenda a terceiros, no caso, a administração tributária. De outra banda, é de se destacar que o processo tributário se norteia pelo princípio da verdade material. Nesse passo, o registro público do contrato de mútuo poderia ser suprido se o sujeito passivo conseguisse comprovar de maneira inequívoca a existência fática do mútuo, apresentando provas da ocorrência de cada elemento da operação, além do recebimento, em especial, o pagamento, acrescido dos juros, o recolhimento do IOF, e ainda o registro contábil contemporâneo de cada um desses elementos. Todavia, não é isso que se vê nos autos. O sujeito passivo busca a comprovação dos supostos mútuos apenas com apresentação de uma simples convenção entre as partes, muitas das quais sem data, e quase todas sem sequer firma reconhecida em cartório, podendo, inclusive, terem sido produzidas a qualquer tempo. O que, definitivamente, macula sua habilidade para o fim a que propõe a recorrente.

Aduz ainda a recorrente que outros valores são oriundos de empresas do mesmo grupo econômico. Todavia a alegação, ainda que viesse acompanhada da prova da fonte do pagamento, não surte qualquer efeito se desacompanhada da prova da natureza da operação entre as partes relacionadas. O que acontece no caso concreto.

No que diz respeito às movimentações efetuadas pela própria recorrente (depósito de mesma titularidade), tal fato foi considerado pela fiscalização. É o que se observa no Anexo III do Relatório Fiscal - Relação de Valores Creditados e Comprovados Através de Documentação Habil e Idônea (fls. 3610-3631).

Quanto às transferências citadas no corpo da impugnação (12/01/2009, no valor de R\$ 4.300,00; 27/01/2009, no valor de R\$ 4.990,00; 02/02/2009, no valor de R\$ 3.751,00; 09/03/2009, no valor de R\$ 51.583,44; e 14/07/2009, no valor de R\$ 59.404,00), não se percebe relação de valor entre estes depósitos e aquele considerado sem origem comprovada.

Pede ainda a recorrente que se analise as alegações e os comprovantes da origem dos valores creditados nas suas contas correntes, que se encontram em anexo, em forma de planilha (fl. 3714-3767). A planilha, que está desacompanhada de comprovantes, além da cópia dos Livros de Registro de Entradas, Saídas e de Apuração do ICMS, apresenta diversas justificativas para os depósitos (empréstimos de terceiros, empréstimos bancários, transferências entre mesma titularidade, estornos, devoluções de cheques, etc.). Tal planilha repisa as alegações apresentadas no curso da ação fiscal (fl. 958-1038), que, ao contrário do que alega a recorrente, foram consideradas pela fiscalização em sua análise. É o que se observa dos anexos II e III do Relatório Fiscal, respectivamente “Relação de Valores Creditados e Comprovados, Total ou Parcialmente, Através de Depósito em Cheque do Próprio Emitente” (fl. 3605-3609) e “Relação de Valores Creditados e Comprovados Através de Documentação Habil e Idônea” (fl. 3610-3632). Entretanto, tais argumentos foram novamente analisados no curso desse julgamento, no qual restaram comprovados, além daqueles já observados pela fiscalização, os créditos bancários citados na Tabela 1.

Como bem demonstra a DRJ, os pontos suscitados no recurso voluntário foram integralmente considerados na fiscalização.

O que se nota, em realidade, é a falha da Recorrente em provar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos lançamentos bancários e, com isso, afastar a presunção de omissão de receitas.

E, constatada a omissão de receita, a fiscalização foi igualmente obrigada a promover o arbitramento do lucro, na medida em que a Recorrente deixou de apresentar escrituração contábil, hipótese que atrai a necessidade de arbitramento. Este, inclusive, de caráter obrigatório, constatada a hipótese de sua realização:

LUCRO ARBITRADO. INEXISTÊNCIA. DISCRICIONARIEDADE. ATUAÇÃO.

O recurso ao arbitramento, nos casos previstos na lei, não é uma faculdade que o Fisco possa, a seu livre critério, exercer ou não. Constatada a ocorrência das hipóteses previstas em lei, a adoção do lucro arbitrado não se sujeita ao juízo discricionário da autoridade fiscal. (CARF – Acórdão 1001-003.571 – 03/10/2024)

ARBITRAMENTO DO LUCRO. AUSÊNCIA DE DOCUMENTOS DA ESCRITURAÇÃO.

Cabível o arbitramento do lucro quando o contribuinte deixa de apresentar, sob intimação da autoridade tributária, a escrituração e documentos contábeis e fiscais, a exemplo da ECD e ECF. (CARF – Acórdão 1101-001.411 – 18/11/2024)

Assim, não assiste razão à Recorrente.

Conclusão

De todo o exposto, afasto as preliminares suscitadas e nego provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho