



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

Processo nº 13609.720340/2016-29
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1302-002.926 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de julho de 2018
Matéria IMPOSTO DE RENDA. OMISSÃO DE RECEITA. ARBITRAMENTO. MULTA QUALIFICADA
Recorrente DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS SIRO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2011

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. PESSOA JURÍDICA. LEGITIMIDADE PARA RECORRER.

Por falta de legitimidade para representar as pessoas físicas arroladas como responsáveis tributários, não se conhecem das alegações veiculadas pelo contribuinte principal quanto à exclusão de terceiros do pólo passivo da obrigação tributária.

DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Tendo o acórdão recorrido enfrentado, ainda que de forma concisa, um a um, todos os argumentos da recorrente, inexiste o cerceamento ou prejuízo à defesa, que pode contrapor em seu recurso todas as objeções em face dos fundamentos adotados na decisão., devendo ser rejeitada a arguição de nulidade.

LANÇAMENTO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não há que se falar em nulidade quando o lançamento observa todos os requisitos previstos no artigo 142 do CTN e no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. ESCRITURAÇÃO IMPRESTÁVEL PARA IDENTIFICAR A MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA OU DETERMINAR O LUCRO REAL .

A lei autoriza o Fisco a fixar os lucros tributáveis relativamente ao período fiscalizado mediante arbitramento, quando a escrituração for imprestável para identificar a movimentação financeira ou determinar o lucro real.

ARBITRAMENTO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RECEITAS. CABIMENTO.

Não há na legislação tributária impedimento ao arbitramento do lucro quando a omissão de receitas é apurada com base em uma presunção legal.

OMISSÃO DE RECEITAS. TRIBUTAÇÃO EM DUPLICIDADE.

Pelo princípio da prudência, não se pode admitir que, no cálculo do lucro arbitrado, a fiscalização considere como receitas tributáveis os valores das receitas de vendas, levantadas pelas Notas Fiscais emitidas pelo contribuinte, e os depósitos bancários de origem não comprovada, sob pena de se estar tributando em duplicidade a mesma riqueza.

MULTA QUALIFICADA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE.

Cabível a multa de 150% sobre a diferença ou totalidade dos tributos apurados de ofício, se comprovado que o contribuinte agiu com evidente intuito de fraude, deixando reiteradamente de declarar receitas, a fim de ocultar a ocorrência do fato gerador. Considera-se atuação de forma deliberada e intencional o fato de as declarações prestadas à Receita Federal terem sido apresentadas completamente zeradas, bem como não registrar na escrituração sua movimentação financeira.

LANÇAMENTOS DECORRENTES. CSLL. PIS.COFINS.

Aplica-se aos lançamentos reflexos o mesmo tratamento dispensado ao lançamento matriz, em razão da relação de causa e efeito que os vincula.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer das alegações quanto à responsabilidade do sócio-gerente; em rejeitar as preliminares de nulidade suscitadas; e, no mérito, por voto de qualidade, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir da base apurada no lançamento o montante da receita de vendas apuradas nos livros fiscais, vencidos os conselheiros Maria Lucia Miceli (relatora), Carlos Cesar Candal Moreira Filho, Paulo Henrique Silva Figueiredo e Gustavo Guimarães da Fonseca. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Flávio Machado Vilhena Dias. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto o conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente.

(assinado digitalmente)

Maria Lucia Miceli - Relatora.

(assinado digitalmente)

Flávio Machado Vilhena Dias - Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Tadeu Matosinho Machado, Carlos Cesar Candal Moreira Filho, Marcos Antônio Nepomuceno Feitosa, Paulo Henrique da Silva Figueiredo, Rogério Aparecido Gil, Maria Lúcia Miceli, Flavio Machado Vilhena Dias e Gustavo Guimarães da Fonseca.

Relatório

Trata o presente processo de exigência fiscal formulada contra a recorrente acima identificada, por meio dos autos de infração do imposto de renda da pessoa jurídica – IRPJ, de fls. 3567/3581, no valor de R\$1.943.329,99 de imposto, da contribuição social sobre o lucro líquido – CSLL, de fls. 3583/3598, no valor de R\$885.298,45 de contribuição, da contribuição para o financiamento da seguridade social – Cofins, de fls. 3600/3608, no valor de R\$2.459.162,48 de contribuição, e da contribuição para o Pis/Pasep, de fls. 3610/3618, no valor de R\$532.818,49 de contribuição, todos acrescidos de multa de ofício no percentual de 150% e de juros de mora.

A seguir, reproduzo o relatório do acórdão da DRJ recorrido por bem retratar o lançamento:

2. O procedimento é decorrente de ação fiscal promovida pela Delegacia da Receita Federal em Sete Lagoas/MG e resultou no arbitramento do lucro dos períodos de apuração do ano calendário de 2011, tendo em vista que a) a escrituração contábil digital - ECD é imprestável para determinar o lucro real, pois a conta caixa não reflete a veracidade dos fatos ocorridos (art. 530, inciso II, do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3000/99 - RIR/99) e, b) a escrituração contábil digital - ECD não possui a escrituração de sua movimentação bancária, tornando-a imprestável para a apuração do lucro real (art. 530, inciso II, do RIR/99). Além disso, foi apurada a omissão de receitas da atividade em todos os meses do ano calendário de 2011. Parte da receita omitida foi apurada a partir dos valores totais escriturados nos Livros Registro de Saídas nº 03 e 04 da matriz, Livros Registro de Saídas nº 01 e 02 das filiais, e dos Livros Registros de Apuração do ICMS nº 01 e 02 das filiais e 03 da matriz, todos do ano de 2011. Outra parte das receitas omitidas foi apurada a partir de presunção legal de omissão de receitas com base em depósitos bancários relativamente aos quais a interessada não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, a origem dos valores creditados/depositados em suas contas. A descrição completa dos procedimentos adotados no curso da auditoria fiscal e as conclusões a que chegou a fiscalização, com a apuração e descrição das irregularidades apontadas, consta do Termo de Auditoria Fiscal de fls. 3506/3526 e seus anexos, e é parte integrante dos autos de infração.

3. O enquadramento legal de cada um dos lançamentos segue adiante:

3.1. IRPJ: art. 3º da Lei nº 9.249/95; art. 42 da Lei nº 9.430/96; artigos 530, inciso II, 532 e 537 do RIR/99.

3.2. CSLL: artigo 530, inciso II, do RIR/99; art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90; art. 2º da Lei nº 9.249/95; art. 29, inciso I, da Lei nº 9.430/96; art. 22 da Lei nº 10.684/03; art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08; art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249/95 com as alterações introduzidas pelo art. 29 da Lei nº 11.941/09.

3.3. Cofins: Art. 8º da Lei nº 9.718/1998; art. 1º da Lei Complementar nº 70/91; art. 2º da Lei nº 9.718/98; art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249/95, com as alterações introduzidas pelo art. 29 da Lei nº 11.941/09; art. 3º da Lei nº 9.718/98, com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Medida Provisória nº 2.158-35/01, pelo art. 41 da Lei nº 11.196/05 e pelo art. 15 da Lei nº 11.945/09.

3.4. PIS/Pasep: Art. 1º da Lei Complementar nº 7/70; arts. 2º, inciso I e 9º da Lei nº 9.715/98; art. 2º da Lei nº 9.718/98; art. 8º, inciso I, da Lei nº 9.715/98; art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249/95, com as alterações introduzidas pelo art. 29 da Lei nº 11.941/09; art. 79, da Lei nº 11.941/2009; Art. 3º, da Lei nº 9.718/98, com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Medida Provisória nº 2.158-35/01, pelo art. 41 da Lei nº 11.196/05 e pelo art. 15 da Lei nº 11.945/09.

4. Sobre os valores apurados se fez incidir a multa de ofício qualificada, no percentual de 150%, conforme § 1º do art. 44, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 15.06.2007, uma vez que a fiscalização entendeu presente os requisitos de evidente intuito de fraude e sonegação conforme prescrito nos arts. 71 e 72 da Lei 4.502/1964.

5. Esclarece ainda a fiscalização que foram verificados diversos aspectos que ensejam a atribuição de responsabilidade solidária, constante do art. 135, da Lei 5.172/66 (Código Tributário Nacional), ao Sr. **FERNANDO MOREIRA DA ROCHA**, CPF 541.506.476-15, sócio gerente da interessada, em virtude de o mesmo ter agido deliberadamente para evitar o conhecimento pela autoridade fazendária do fato gerador, além de agir para retardar ou impedir a ocorrência do mesmo.

Em sede de julgamento de 1ª instância, por meio do Acórdão nº 12-85.540, de 17 de fevereiro de 2017, a 6ª Turma de Julgamento da DRJ/RJO julgou improcedente a impugnação, consubstanciada na ementa reproduzida a seguir:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2012

PERÍCIA DENEGADA.

A perícia se reserva à elucidação de pontos duvidosos que requerem conhecimentos especializados para o deslinde do litígio, não se justificando a sua realização quando o fato probando puder ser demonstrado pela juntada de documentos.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2012

ARBITRAMENTO DO LUCRO. ESCRITURAÇÃO IMPRESTÁVEL PARA IDENTIFICAR A MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA OU DETERMINAR O LUCRO REAL .

A lei autoriza o Fisco a fixar os lucros tributáveis relativamente ao período fiscalizado mediante arbitramento, quando a

escrituração for imprestável para identificar a movimentação financeira ou determinar o lucro real.

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO LEGAL.

A Lei 9.430/96 autoriza a presunção de omissão de receitas a partir da existência de créditos bancários de origem não comprovada.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA PESSOAL QUANDO EVIDENCIADOS ATOS PRATICADOS COM EXCESSO DE PODERES OU INFRAÇÃO A LEI, CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTOS.

Os diretores, gerentes ou representantes da pessoa jurídica respondem pessoalmente pelos créditos tributários correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

MULTA QUALIFICADA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE.

Cabível a multa de 150% sobre a diferença ou totalidade dos tributos apurados de ofício, se comprovado que o contribuinte agiu com evidente intuito de fraude, deixando reiteradamente de declarar receitas, a fim de ocultar a ocorrência do fato gerador. Considera-se atuação de forma deliberada e intencional o fato de as declarações prestadas à Receita Federal terem sido apresentadas completamente zeradas.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Exercício: 2012

CSLL. PIS. COFINS. DECORRÊNCIA.

Os lançamentos reflexos devem seguir o mesmo entendimento aplicado no julgamento do lançamento principal, se têm como fundamento as mesmas infrações, dada a relação de causa e efeito que os vincula.

A recorrente e o responsável solidário, Sr. Fernando Moreira da Rocha, foram intimados do acórdão da DRJ em 03/03/2017, conforme Aviso de Recebimento (fls. 3866 e 3868).

Em 21/03/2017, a recorrente apresentou recurso voluntário (fls. 3880/3922), no qual alega, em síntese

- que o recurso é tempestivo.
- em preliminar, que a decisão recorrida é nula por cerceamento do direito de defesa por indeferir a prova pericial.
- que o lançamento é nulo pela inocorrência de motivação fática e jurídica a respaldar o arbitramento do lucro, baseado em falta de escrituração dos depósitos bancários.

- quanto ao mérito, afirma que há arbitramento do lucro no mesmo período duplicado, ao tributar as operações de venda de mercadorias contabilizadas e escrituradas nos livros fiscais, e também a soma dos depósitos bancários, não contabilizados por simples omissão contábil.

- a base de cálculo, para efeito de arbitramento do lucro, quando conhecida a receita bruta, está definida no artigo 532 do RIR/99.

- se aplicado o mesmo percentual sobre os depósitos bancários do mesmo período, está transformando-o em receita conhecida, por óbvio originária das receitas de vendas realizadas, resultando em tributação em duplicidade através do arbitramento do lucro relativamente à mesma receita, maxime considerando que a receita de vendas somaram R\$ 40.177.993,08, e os créditos bancários no mesmo período alcançaram R\$ 41.807.804,97.

- para fins de arbitramento do lucro, receita conhecida é aquela alcançável por prova direta, enquanto que o fato indiciário (depósitos bancários) ficaria na dependência de um fato a provar (receita omitida), cujo ônus é do fisco.

- afirma que o artigo 42 da Lei nº 9.430/96 é inaplicável ao presente caso, sendo certo que o lançamento tributário, como resultado do exercício da atividade administrativa, está subordinado ao princípio da reserva legal.

- logo, o arbitramento do lucro tendo como base de cálculo prova indiciária (depósitos bancários), além de representar duplicidade de exigência, é indiscutivelmente ilegal.

- não concorda com a decisão recorrida que sustenta que os valores dos depósitos cuja origem não foi identificada passam a ser considerada receita omitida e também passam a condição de receita conhecida, para efeito da base de cálculo do arbitramento do lucro.

- o RIR/99 não deixou a critério do julgador estipular a base de cálculo quando não conhecida a receita bruta, mas sim determinou em seu artigo 535, e artigo 51 da Lei nº 8.981/95, que o lucro arbitrado, quando não conhecida a receita, será determinado através de procedimento de ofício, mediante de utilização de uma das alternativas de cálculo previstas no próprio dispositivo.

- a própria decisão recorrida lança dúvidas quanto à liquidez e certeza da base de cálculo quando concorda com a possibilidade de existir uma tributação em duplicidade.

- no caso sob análise, não existia nenhum motivo para desconsiderar a contabilidade, não existe autorização legal para transformar receita detectada via presunção em receita conhecida, e, por fim, o próprio órgão julgador declara haver dúvida quanto à duplicidade da base de cálculo arbitrada, situações que impõe a reforma da decisão combatida, já que o pretense lançamento espelha ato administrativo nulo.

- contesta a aplicação da multa de ofício qualificada, afirmando que nenhum dos fatos apontados permitem concluir pela ocorrência de intuito de fraude ou sonegação.

- afirma que a DIPJ jamais foi transmitida com os campos "zerados", devendo ter ocorrido alguma falha no sistema da Receita Federal do Brasil.

- também não apresentou ECD para o SPED, antes do início da ação fiscal, com faturamento de R\$ 1.904.905,86, pois sempre informou corretamente seu faturamento no valor de R\$ 40.177.993,08.

- a falta de escrituração financeira, além de guardar perfeita fidelidade com o faturamento do período, não é motivo suficiente para desclassificação da escrituração.

- não possuía nenhum débito para constar em DCTF, exceto esse pretensão crédito tributário, objeto da presente impugnação, assim como não ocorreu entrega de DACON com os campos zerados, fato que, se ocorrido, deve ser debitado às falhas dos sistemas da Receita Federal.

- atendeu ao pedido do auditor fiscal para retificar, mediante nova transmissão, os dados da DIPJ e ECD ao SPED, contendo o faturamento de R\$ 40.177.993,08.

- a qualificação da multa não se coaduna com a situação dos autos, já que não existe prova de nenhuma das afirmações fiscais, uma vez que não houve omissão de receita, não houve entrega de declarações zeradas, todas as operações relativas às receitas auferidas foram escrituradas, não existe incompatibilidade entre as receitas auferidas e a movimentação financeira, e, por fim, a contabilidade apresentada pela impugnante continha elementos bastantes à determinação do resultado real do período.

- quanto à atribuição da responsabilidade solidária, esta se limita a transcrever o artigo 135 do CTN, e afirmar que o Sr. Fernando Moreira da Rocha, na qualidade de sócio gerente, seria responsável pela movimentação financeira.

- inexistente prova de que o Sr. Fernando Moreira da Rocha teria praticado ato com excesso de poderes, ou infração de lei, contrato social ou estatuto.

- todas as situações enumeradas no relatório fiscal não vinculam o Sr. Fernando Moreira da Rocha ao suposto fato gerador do imposto, além de serem frutos de ilações do Auditor Fiscal.

- ademais, a decisão recorrida não rebate as alegações trazidas na peça de ingresso, explicitando os fundamentos para manutenção do lançamento, de sorte que merecem ser consideradas para efeito de apreciação recursal, posto que a recorrente as reafirma.

É o relatório.

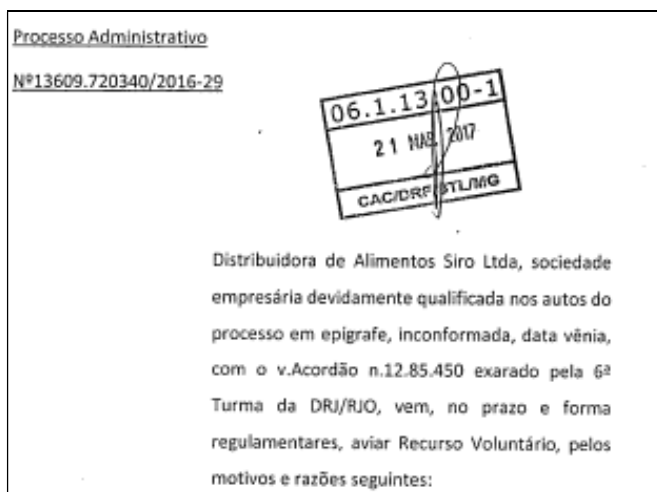
Voto Vencido

Conselheira Maria Lucia Miceli - Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo, e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Entretanto, deixo de conhecer as alegações acerca da responsabilidade solidária do sócio, em função da falta de representatividade processual da pessoa jurídica para defender interesses de terceiros, ainda que seja seu sócio.

Conforme relatado, a recorrente apresenta contestação quanto à responsabilização do sócio gerente Sr. Fernando Moreira da Rocha. Em que pese o recurso voluntário estar assinado pelo Sr. Fernando Moreira da Rocha, é muito claro na peça

apresentada que ele atua na função de representante da pessoa jurídica, e não como pessoa física, incluída na relação jurídica tributária como sujeito passivo solidário.



A falta de legitimidade da pessoa jurídica para defender os interesses dos sócios já foi objeto de julgamento por esta 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara desta Primeira Seção do CARF, por meio do Acórdão nº 1302-002.570, da lavra do i. Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo, do qual transcrevo a ementa acerca da matéria.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. PESSOA JURÍDICA. LEGITIMIDADE PARA RECORRER.

Por falta de legitimidade para representar as pessoas físicas arroladas como responsáveis tributários, não se conhecem das alegações veiculadas pelo contribuinte principal quanto à exclusão de terceiros do pólo passivo da obrigação tributária.

No citado Acórdão, o Conselheiro também cita decisão no STJ, nos autos do Recurso Especial nº 1.347.627 (Rel. Min. Ari Pargendler, DJe 21/12/2013), concluindo pela ilegitimidade da pessoa jurídica para interpor recurso em defesa de interesse dos seus sócios. Abaixo transcrevo parte do voto condutor:

Tratou-se de julgado conforme o procedimento previsto para os Recursos Repetitivos, na forma do art 543-C, do Código de Processo Civil de 1973, o que atrairia o art. 62, §2º, do Regimento Interno do CARF, pelo que transcrevo a ementa:

"PROCESSO CIVIL. EMBARGOS DO DEVEDOR. A pessoa jurídica não tem legitimidade para interpor recurso no interesse do sócio. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ n. 8/08."

Pelo acima exposto, conheço em parte do recurso voluntário.

Em preliminar, a recorrente alega que a decisão recorrida é nula por cerceamento ao direito de defesa por indeferir a prova pericial.

Entendo que não assiste razão à recorrente. De fato, em sua impugnação, a então impugnante solicitou o *deferimento de prova pericial com a finalidade específica de provar que sua "conta caixa", em momento algum apresentou saldo credor*.

Ocorre que o presente lançamento decorre de omissão de receitas tendo duas origens: (i) os valores totais escriturados nos Livros Registro de Saídas nº 03 e 04 da matriz, Livros Registro de Saídas nº 01 e 02 das filiais, e dos Livros Registros de Apuração do ICMS nº 01 e 02 das filiais e 03 da matriz, todos do ano de 2011, e (ii) presunção legal com base nos depósitos bancários cuja origem não foi comprovada com documentação hábil e idônea.

Neste contexto, tem razão a autoridade *a quo* em indeferir o pedido de diligência uma vez que *não há porque despender recursos em busca de comprovação de fatos e situações que não guardam relação de causa e efeito com as matérias e os fundamentos que resultaram no lançamento de crédito tributário*.

Ademais, as provas necessárias para afastar a presente autuação são, na essência, de natureza documental de forma a demonstrar que não houve omissão de receitas. Cumpre registrar que cabe à recorrente o ônus da apresentação desta prova juntamente com a impugnação, e não pedir perícia para produção da mesma.

Pelo exposto, concluo que a alegação de cerceamento ao direito de defesa não tem cabimento, motivo pelo qual afasto a preliminar de nulidade do Acórdão nº12-85.540, de 17 de fevereiro de 2017, a 6ª Turma de Julgamento da DRJ/RJO.

Quanto à nulidade do lançamento em função da inocorrência de motivação fática e jurídica a respaldar o arbitramento do lucro, esta é uma questão de mérito a ser enfrentada posteriormente.

No mais, constata-se que o lançamento atendeu a todos os requisitos previstos no artigo 142 do CTN, e do artigo 10 do Decreto nº 70.235/72, motivo pelo qual também afasto a preliminar de nulidade do lançamento.

Quanto ao mérito, inicio por enfrentar se houve ou não a ocorrência fática e jurídica a respaldar o arbitramento, como afirma a recorrente. De acordo com o Relatório Fiscal, foi constatado que:

(i) a conta Caixa não reflete a veracidade dos fatos ocorridos, conforme relatado a seguir:

- *Inicialmente a contabilidade apresentada pela empresa continha um faturamento de R\$ 1.904.905,86 e um saldo credor de caixa que totalizava R\$ 21.577.550,54 em 31/12/2011, conforme Termo de Intimação Fiscal nº 02;*
- *Após a citada intimação a empresa apresentou outras duas contabilidades ao SPED;*

- *A última contabilidade enviada deixou de apresentar saldo credor de caixa e apresentou uma receita de vendas no valor de R\$ 40.177.993,08. Porém, não possui a escrituração da conta bancos;*

- *A conta caixa, passou a ter dois lançamentos contábeis diários com os valores totais das receitas, como exemplo segue o extrato da 1ª quinzena de janeiro:*

(...)

- *Os lançamentos citados anteriormente possuem contrapartida na conta contábil 4.1.1.01 – RECEITA BRUTA DE VENDAS. Desta forma, os lançamentos realizados a débito na conta caixa provenientes do faturamento teriam que ser em dinheiro e na data do lançamento. Acontece que em resposta apresentada a fiscalização a empresa informou que “mantém o procedimento de vendas à prazo, garantida por cheques emitidos pelos compradores, vendas essas com prazo entre 07 a 28 dias” e, ainda, esclarece que “Informo para os devidos fins, que a movimentação bancária e financeira dos recursos depositados, foram feitas através de saques em decorrência de cheques emitidos, para cobertura das operações mercantis”. A empresa para justificar sua movimentação bancária, a qual não está escriturada, alega que na conta caixa estão cheques emitidos e que só poderão ser descontados entre 07 a 28 dias. Portanto, estes valores não são discriminados e, provavelmente, ao serem excluídos, resultarão em saldo credor de caixa. (grifei)*

- *Verificando os créditos em conta corrente do contribuinte encontramos diversos lançamentos com histórico de liquidação de cobrança, liberação de cobrança, crédito de cobrança, TED e DOC. Concluímos que a conta caixa não reflete a realidade das operações realizadas pela empresa. (grifei)*

(ii) não escrituração da movimentação bancária, conforme relatado a seguir:

- *O contribuinte não escriturou nenhuma de suas movimentações bancárias. Ressalta-se que após a conciliação e exclusões realizadas pela fiscalização restou uma movimentação financeira em contas bancárias de R\$ 41.807.804,97.*

- *Intimado a apresentar a documentação de origem dos referentes créditos em suas contas corrente limitou-se a informar que: “Os valores depositados nas instituições financeiras indicados, são originários de vendas realizadas pela empresa, no período supracitado, devidamente acobertadas por documentos fiscais (notas fiscais e cupons), devidamente escriturados ... Informo mais, que a empresa mantém o procedimento de vendas à prazo, garantida por cheques emitidos pelos compradores, vendas essas com prazo entre 07 a 28 dias, situação que esclarece o fato de diferença em algumas situações depositadas no mês, ser superior ou inferior às vendas realizadas e registradas”.*

Ora, o artigo 530, inciso II do RIR/99 é bem claro quando determina que as duas situações acima apontadas são impeditivas de apuração pelo lucro real, sendo obrigatório o arbitramento do lucro:

“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):

.....;

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;

Portanto, diferente da alegação da recorrente, concluo que restou perfeitamente demonstrado, por meio dos fatos e dos dispositivos legais, que o arbitramento do lucro é única alternativa para apuração dos créditos tributários devidos, não havendo qualquer reparo a fazer no lançamento e sequer na decisão ora combatida.

Registro que a recorrente teve oportunidade de sanear sua escrituração contábil, tanto que o fez por duas vezes, alterando o faturamento de R\$ 1.904.905,86 para R\$ 40.177.993,08, bem como eliminando o saldo credor de Caixa no valor de R\$ 21.577.550,54. No entanto, se manteve inerte quanto ao registro na sua ECD de sua movimentação financeira, em que pese o montante de R\$ 41.807.804,47 de depósitos bancários.

Uma vez definida a forma de tributação pelo arbitramento do lucro, cabe determinar a base de cálculo para apuração do crédito tributário. Se a receita bruta é conhecida, deve-se aplicar o artigo 532 do RIR/99, com a aplicação dos percentuais fixados para a tributação pelo lucro presumido, acrescido de vinte por cento.

Aqui reside outro ponto contestado pela recorrente, já que discorda da base de cálculo utilizada pela fiscalização, qual seja:

1) Receita bruta na revenda de mercadorias, no valor total de R\$ 40.177.993,08, conforme relata a autoridade fiscal:

De acordo com os totais dos Livros Registro de Saídas nº 03 e 04, da matriz e Livros Registro de Saídas nº 01 e 02, das filiais e Livros Registros de Apuração do ICMS nº 01 e 02 das filiais e 03 da matriz, todos do ano de 2011, a fiscalização montou uma tabela com o valor da receita bruta mensal da empresa no ano de 2011.

2) Omissão de receitas por presunção legal - depósitos bancários de origem não comprovada, no valor total de R\$ 41.807.804,97

O sujeito passivo não escriturou seus depósitos bancários referentes ao ano calendário de 2011 na sua contabilidade enviada ao SPED. A fiscalização, após fazer a conciliação entre as contas e excluir os valores determinados pela legislação, intimou o contribuinte a justificar a origem dos créditos remanescentes por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 04 e seus anexo, o qual individualizou, por conta, data e valor os créditos existentes em seus extratos bancários. Atendo a fiscalização, o contribuinte apenas fez alegações genéricas que sua movimentação financeira era compatível com sua receita e que divergências

mensais eram provenientes do recebimento de cheques com prazo entre 7 a 28 dias. Posteriormente, a fiscalização emitiu o Termo de Intimação Fiscal nº 06, reintimando o contribuinte a justificar a origem dos créditos e cientificando a mesma que deve ser justificado cada crédito de sua movimentação financeira. Respondendo a fiscalização a empresa, apenas, ratificou a informação já prestada.

(...)

Portanto, de acordo com o art. 42 da Lei 9.430/96, os valores não escriturados e que o contribuinte regularmente intimado não comprovou a origem serão considerados como omissão de receita, como estabelece a legislação citada abaixo:

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.

(...)

Abaixo, tabela que sintetiza os valores mensais das receitas omitidas:

	Receita Bruta Vendas	Receita Bruta Presumida
jan/11	R\$ 2.296.890,09	R\$ 3.122.409,30
fev/11	R\$ 2.634.781,67	R\$ 2.923.965,57
mar/11	R\$ 2.787.367,61	R\$ 3.316.899,92
abr/11	R\$ 3.486.881,84	R\$ 3.132.763,99
mai/11	R\$ 3.232.366,50	R\$ 3.598.778,20
jun/11	R\$ 3.486.311,68	R\$ 3.872.777,06
jul/11	R\$ 3.759.733,39	R\$ 3.655.381,41
ago/11	R\$ 3.548.083,37	R\$ 4.031.272,47
set/11	R\$ 3.486.879,20	R\$ 3.933.838,55
out/11	R\$ 3.079.727,28	R\$ 3.945.940,76
nov/11	R\$ 4.391.050,72	R\$ 3.217.715,56
dez/11	R\$ 3.974.205,88	R\$ 3.056.062,18
Totais	R\$ 40.164.279,23	R\$ 41.807.804,97

A recorrente alega que o lançamento está tributando em duplicidade a mesma base de cálculo, afirmando que os depósitos bancários decorrem de vendas realizadas, igualmente tributadas. Ademais, uma vez conhecida a receita bruta, contabilizada nos livros, não é cabível a aplicação do artigo 42 da Lei nº 9.430/96, por ser um fato indiciário, cujo ônus de comprovar que é receita omitida é do fisco. Alega que o RIR/99 determinou em seu artigo 535, e artigo 51 da Lei nº 8.981/95, que o lucro arbitrado, quando não conhecida a receita, será determinado através de procedimento de ofício, mediante de utilização de uma das alternativas de cálculo previstas no próprio dispositivo.

Não assiste razão à recorrente, uma vez que a defesa parte de uma premissa equivocada: que, para fins de arbitramento, receita conhecida é aquela alcançável por prova direta, excluindo, portanto, qualquer hipótese de presunção legal de omissão de receita. E, caso não conhecida a receita, só caberia sua determinação conforme definido nos incisos do artigo 535 do RIR.

Ou seja, jamais seria possível arbitrar o lucro na hipótese de presunção legal de receita omitida. Totalmente equivocada a premissa, porque não há na legislação tributária

qualquer limitação ou restrição de forma que a base de cálculo do lucro arbitrado seja obtida apenas por prova direta, ou na forma prevista no artigo 535 do RIR/99. A forma de apuração do lucro não determina como será obtida a receita, se por prova direta ou presunção legal. São conceitos e procedimentos independentes.

Portanto, um lançamento cujo lucro é arbitrado pode ter como base de cálculo receita omitida, apurada seja de forma direta ou por presunção legal. E, diferente do que alega a recorrente, no caso do artigo 42 da Lei nº 9.430/96, é ônus do contribuinte provar que os valores depositados em sua conta corrente não são receitas, e, caso sejam, que foram devidamente tributadas, para afastar a presunção legal de omissão de receita.

No presente caso, a falta de registro contábil dos depósitos bancários, assim como os dois lançamentos diários com valores totais de receita na conta Caixa, não colabora com a tese de que seriam os mesmos valores tributados. Uma análise mais detalhada não permite qualquer conclusão segura que há de fato tributação em duplicidade, pela total ausência de coincidência de valores e datas, conforme pequeno demonstrativo a seguir:

Data	Valores Depositados	Lançamento Caixa	Data	Valores Depositados	Lançamento Caixa	Data	Valores Depositados	Lançamento Caixa
03/01/2011	150.000,00		04/01/2011	82.210,27		05/01/2011	75.468,74	
03/01/2011	73.572,82		04/01/2011	26.735,00		05/01/2011	29.450,00	
03/01/2011	39.167,00		04/01/2011	5.203,23	36.424,19	05/01/2011	10.233,03	38.038,72
03/01/2011	22.001,58		04/01/2011	1.185,32	44.596,49	05/01/2011	8.123,60	150.301,48
03/01/2011	5.214,66		total	115.333,82	81.020,68	total	123.275,37	188.340,20
03/01/2011	4.064,74	39.597,22						
03/01/2011	1.791,51	84.193,71						
total	295.812,31	123.790,93						

Neste contexto, em momento algum a decisão ora recorrida colocou como duvidosa a apuração da base de cálculo do lançamento ao reconhecer a possibilidade de ter ocorrido duplicidade na cobrança. Afinal, caso a recorrente se esforçasse em trazer a documentação que comprovasse a origem dos depósitos, poder-se-ia verificar com segurança se houve de fato a alegada tributação em duplicidade. Assim esclareceu o i. julgador de primeira instância:

10.9. A interessada alega que ao incluir na base de cálculo do arbitramento as receitas declaradas e as presumidamente omitidas em virtude não comprovação dos depósitos bancários, suas receitas estariam sendo tributada duas vezes, o que até é possível de estar ocorrendo. Ocorre que esta prova deveria ser produzida pela interessada, em virtude da inversão do ônus da prova que é característica das presunções legais, como já abordado no presente voto. Além disso, ao efetuar o lançamento a autoridade fiscal deve seguir o que determina a lei, em virtude de ser o lançamento atividade plenamente vinculada. Assim, se o art. 42 da Lei nº 9.430/96 determina que a falta de comprovação da origem dos créditos impõe que os mesmos sejam considerados receitas omitidas, não haveria como a fiscalização excluir tais valores da tributação. (grifei)

10.10. Caberia a interessada afastar a presunção legal de omissão de receitas com base em depósitos bancários não

comprovados, justificando a origem da cada um dos depósitos a respeito dos quais foi intimada, ou, alternativamente, comprovar que as receitas declaradas na DIPJ retificadora é composta pelos valores dos depósitos bancários em suas contas. Nada disso foi feito. Portanto, não existe prova de que há dupla tributação de suas receitas.

Como dito anteriormente, é ônus da recorrente afastar a presunção de receita omitida, para restar, no presente lançamento, como base de cálculo apenas a receita obtida por prova direta. Alegar apenas sem trazer qualquer documento hábil e idôneo que demonstre a origem dos valores depositados em suas contas correntes deixa sua defesa sem consistência.

Logo, concluo que não há reparo a ser feito na base de cálculo do presente lançamento.

Com relação à multa qualificada, a recorrente afirma que não existe prova de nenhuma das afirmações fiscais, pois não houve omissão de receita, não houve entrega de declarações zeradas, todas as operações relativas às receitas auferidas foram escrituradas, não existe incompatibilidade entre as receitas auferidas e a movimentação financeira, e, por fim, a contabilidade apresentada pela impugnante continha elementos bastantes à determinação do resultado real do período.

Mais uma vez não assiste razão à recorrente, pois todos os elementos trazidos pelo auditor fiscal estão comprovados nos autos, e nos permitem concluir que houve a clara intenção de praticar os delitos previsto nos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502/64, ou seja, a fraude e sonegação. Com a tecnologia atual desenvolvendo sistemas de controle e comprovantes de transmissão para os contribuintes, não tem cabimento a alegação rasa de que houve falha nos sistemas da Receita Federal para justificar a entrega das declarações com valores zerados, ou a apresentação de ECD com faturamento na ordem de 4,7% do que seria o correto. A recorrente só apresentou as declarações e ECD com o faturamento no valor de R\$ 40.177.993,08 após iniciada a ação fiscal. E, ainda por cima, ciente da ação fiscal, não escriturou contabilmente sua movimentação financeira.

Concordo, portanto, com a afirmação do fiscal de que *"Estes dados citados acima comprovam não se tratar de apenas um erro, mas sim, de uma ação deliberada para evitar o conhecimento da autoridade fazendária do fato gerador ao não prestar, ou prestar incorretamente as informações. Além, de não informar, também, não pagou qualquer valor."*

Concluo que é correta a aplicação da multa qualificada de 150 % no presente lançamento.

Por fim, discordo da afirmação de que a decisão recorrida não teria enfrentado todas as questões trazidas na peça impugnatória. Do cotejo das alegações e do voto proferido pelo nobre julgador de instância, constato que todas as alegações foram rebatidas, de forma fundamentada e consistente.

CONCLUSÃO

Por todo acima exposto, voto por afastar a preliminar de nulidade, e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário na parte conhecida, com a manutenção no pólo passivo o Sr. Fernando Moreira dos Santos e considerando o lançamento procedente.

(assinado digitalmente)

Processo nº 13609.720340/2016-29
Acórdão n.º **1302-002.926**

S1-C3T2
Fl. 3.942

Maria Lucia Miceli - Relatora

Voto Vencedor

Conselheiro Flávio Machado Vilhena Dias

No ponto em que a douta relatora entendeu que não haveria duplicidade na tributação, quando a fiscalização considerou, para fins de cálculo dos tributos devidos, (i) os depósitos bancários e (ii) as vendas realizadas (obtidas da escrituração feita pelo próprio contribuinte), ousou discordar do entendimento exarado.

É que, como mencionado e como se observa dos autos, no trabalho realizado, a fiscalização considerou como receita tributável do contribuinte os depósitos bancários em conjunto com as vendas realizadas. Pelo o que se depreende do quadro elaborado pela própria fiscalização, os valores das duas rubricas são bem próximos. Veja-se:

	Receita Bruta Vendas	Receita Bruta Presumida
jan/11	R\$ 2.296.890,09	R\$ 3.122.409,30
fev/11	R\$ 2.634.781,67	R\$ 2.923.965,57
mar/11	R\$ 2.787.367,61	R\$ 3.316.899,92
abr/11	R\$ 3.486.881,84	R\$ 3.132.763,99
mai/11	R\$ 3.232.366,50	R\$ 3.598.778,20
jun/11	R\$ 3.486.311,68	R\$ 3.872.777,06
jul/11	R\$ 3.759.733,39	R\$ 3.655.381,41
ago/11	R\$ 3.548.083,37	R\$ 4.031.272,47
set/11	R\$ 3.486.879,20	R\$ 3.933.838,55
out/11	R\$ 3.079.727,28	R\$ 3.945.940,76
nov/11	R\$ 4.391.050,72	R\$ 3.217.715,56
dez/11	R\$ 3.974.205,88	R\$ 3.056.062,18
Totais	R\$ 40.164.279,23	R\$ 41.807.804,97

Não se pode perder de vista, neste ponto, que as receitas de venda foram obtidas, pela fiscalização, através das Notas Fiscais emitidas pelo próprio contribuinte. Este, por sua vez, alegou que a diferença existente entre os depósitos bancários e as receitas de venda seriam por ter realizado vendas a prazo, através de "*cheques pré-datados com prazo de 5 a 27 dias*".

Sabe-se, neste sentido, que, na presunção relativa de receitas por crédito bancário, é dever do contribuinte apresentar provas de que aquele crédito não é receita tributável ou, se for, que os valores já foram oferecidos à tributação. Não o fazendo, presume-se como tributável aqueles valores.

Contudo, no presente caso, as receitas tributáveis de venda de mercadorias são praticamente as mesmas decorrentes dos depósitos bancários, o que, *data venia*, demonstra que a fiscalização, ao realizar o cálculo do lucro arbitrado, considerou, a princípio, em duplicidade, as receitas auferidas pelo contribuinte.

Pelo princípio da prudência, deveria, a fiscalização, ter adotado a interpretação mais benéfica possível ao contribuinte e considerado apenas aqueles valores que, no mês de apuração, tivessem excedido os valores de receita bruta apurados através das notas fiscais de venda emitidas pelo próprio contribuinte, o que não foi feito.

Deve-se salientar que, como os valores das receitas com as vendas realizadas, que foram obtidos através das Notas Fiscais emitidas pelo contribuinte, são um pouco menores do que os créditos identificados na conta corrente, caberia, ao contribuinte, comprovar que essa

diferença não se tratava de uma receita tributável, como determina o artigo 42 da Lei nº 9.430/96, tendo em vista a presunção relativa, que é admitida em nosso ordenamento jurídico. Contudo, não havendo prova convincente nos autos, essa diferença deve compor as receitas tributáveis do Recorrente no período fiscalizado.

O que não se pode admitir, como mencionado, é a consideração, como receita tributável, das duas grandezas - depósitos bancários e receitas com venda de mercadorias - por se configurar em patente duplicidade na tributação.

Desta feita, DOU PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, para que reste decotado do cálculo do lucro arbitrado os valores relativos às receita de vendas apuradas no livros fiscais, mantendo-se, naquele cálculo, apenas os valores relativos aos depósito bancários de origem não comprovada pelo contribuinte (R\$ 41.807.804,97) e que englobam, em última análise, aquelas receitas de venda.

(assinado digitalmente)

Flávio Machado Vilhena Dias

Declaração de Voto

Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado

Acompanhei o voto divergente no sentido de excluir da base apurada no lançamento o montante da receita de vendas apuradas nos livros fiscais, pelos motivos que passo a expor.

De acordo com o Relatório de Auditoria Fiscal (fls.3506/3526), o lançamento foi realizado mediante o arbitramento do lucro, tendo em vista que a escrituração contábil do contribuinte apresentava vícios que a tornaram imprestável para a apuração do lucro real, pois a conta caixa não refletia a veracidade dos fatos ocorridos e não possuía a escrituração de sua movimentação bancária. Ressaltou a fiscalização que após a conciliação e exclusões realizadas pela fiscalização restou uma movimentação financeira em contas bancárias de R\$ 41.807.804,97

Durante o procedimento fiscal, a autoridade fiscal, de posse dos extratos obtidos junto às instituições financeiras com base em autorização dada pelo contribuinte, intimou à justificar os créditos nas contas bancárias, nos termos do art. 42 da Lei nº 9430/1996.

Respondendo ao Termo de Intimação a empresa alegou que os valores depositados nas instituições financeiras, são originários de vendas realizadas pela empresa, no período sob exame, acobertadas por documentos fiscais (notas fiscais e cupons), devidamente escriturados, informando seus valores mês a mês, totalizando R\$ 40.177.993,08 no ano.

Não obstante a constatação dos valores registrados como receitas e o valor da movimentação financeira bastante próximos, a autoridade fiscal considerou que, como o contribuinte não justificou individualizadamente a origem dos créditos em contas bancárias, a totalidade desses créditos representa omissão de receitas, com base no art. 42 da Lei nº 9.430/1996, e acresceu-as à receita conhecida apurada com base na escrituração fiscal com vistas a determinação do lucro arbitrado.

Com a devida vênia, penso que foge à qualquer razoabilidade considerar que nenhum dos valores que ingressaram nas conta bancárias da contribuinte decorrem de suas receitas de vendas reconhecidas e escrituradas.

O fato da contabilidade do contribuinte ter vícios que a tornaram insanáveis, em especial a própria falta de escrituração da movimentação bancária, certamente depõem contra o contribuinte, daí a necessidade de sua desconsideração e arbitramento do lucro.

Não obstante, a totalidade dessa movimentação bancária foi apurada pela fiscalização a partir dos extratos bancários fornecidos pelas instituições com autorização da contribuinte. Ou seja, não há qualquer indício de que existam outras movimentações bancárias à margem da escrituração, além daquela identificada pela fiscalização.

No meu entender, existiam duas ordens de grandeza mediante a qual o Fisco poderia aferir a receita do sujeito passivo, uma vez desconsiderada sua contabilidade.

A primeira e mais natural, seria, a receita conhecida apurada com base nos valores registrados nos livros e notas fiscais. Ou, entendendo haver indícios de omissão de receitas, como por exemplo, diferenças significativas entre os valores escriturados como

receitas e a movimentação bancária, poderia o Fisco optar por apurar a receita com base nesta última.

Não me parece nem um pouco razoável somarem-se estas duas grandezas. Identifico um claro "*bis in idem*" no lançamento ao serem eleitas as duas bases para a apuração do lucro arbitrado.

Não se trata aqui de desconsiderar o comando legal que determina a identificação da origem dos créditos de forma individualizada, mas sim aplicar a norma levando em conta as circunstâncias do caso concreto, que apontam no sentido de que a movimentação bancária apurada é totalmente compatível com a receita reconhecida pela contribuinte.

Assim, a solução que me parece mais correta no caso concreto, é a exclusão da base total tributada na autuação, do valor das receitas escrituradas e declaradas, uma vez que existem claros indícios de que estão contidas no montante total da movimentação bancárias levado à tributação.

Ante ao exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir da base apurada no lançamento o montante da receita de vendas apuradas nos livros fiscais.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado