



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

**Processo nº** 13896.722883/2012-69  
**Recurso nº** De Ofício e Voluntário  
**Acórdão nº** 1301-001.971 – 3<sup>a</sup> Câmara / 1<sup>a</sup> Turma Ordinária  
**Sessão de** 05 de abril de 2016  
**Matéria** IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS  
**Recorrentes** FAZENDA NACIONAL  
ÁSIA DISTRIBUIDORA DE UTILIDADES DOMÉSTICAS LTDA

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Exercício: 2007, 2008

Ementa:

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DOLO.

A teor do disposto no art. 150 do Código Tributário Nacional, o denominado lançamento por homologação opera-se pelo ato em que a autoridade administrativa, tomando conhecimento da atividade exercida pelo contribuinte no sentido de apurar o tributo devido, expressamente a homologa. O referido artigo fixa o prazo de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, para que a autoridade administrativa promova essa homologação. Contudo, se comprovada a ocorrência de dolo, tal prazo, tido como decadencial, não é aplicável. Nesse caso, a decadência é regida pelas disposições do art. 173 do mesmo diploma legal.

**AUTORIZAÇÃO PARA REEXAME. SUPORTE LEGAL E MOTIVAÇÃO.**

Revela-se regular o reexame por parte da autoridade fiscal de período já fiscalizado, na circunstância em que foi precedido de autorização emitida pela autoridade competente, com lastro na lei e devidamente motivada.

**MULTA. QUALIFICAÇÃO. PROCEDÊNCIA.**

Se os fatos apurados pela Autoridade Fiscal permitem caracterizar o intuito deliberado do contribuinte de subtrair valores à tributação, é cabível a aplicação sobre os valores apurados da multa de ofício qualificada de 150%, prevista no artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

**REEXAME E REVISÃO DE LANÇAMENTO. PROCEDIMENTOS DISTINTOS.**

O REEXAME de período já fiscalizado, na circunstância em que cuida tão somente de complementação de constituição de crédito tributário em relação a matérias diversas das alcançadas pelo procedimento fiscal anterior, não se

confunde com REVISÃO DE LANÇAMENTO, não se submetendo, assim, às disposições do art. 149 do CTN.

**ARBITRAMENTO DO LUCRO. VIOLAÇÃO DO ASPECTO TEMPORAL DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA. INOCORRÊNCIA.**

Descabe falar em violação do aspecto temporal da hipótese de incidência na circunstância em que a autoridade fiscal, constatando a imprestabilidade da escrituração, abandona o regime de tributação adotado pelo contribuinte e promove o arbitramento do lucro.

**DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITAS. CARACTERIZAÇÃO.**

A partir da edição da Lei nº 9.430, de 1996, caracterizam-se omissão de receita os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento aos recursos. Houve sustentação oral proferida pelo Dr. José Antônio Homerich Valduga, OAB/SC nº 8.303.

“documento assinado digitalmente”

Wilson Fernandes Guimarães

Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Wilson Fernandes Guimarães, Waldir Veiga Rocha, Paulo Jakson da Silva Lucas, Flávio Franco Correa, Luís Roberto Bueloni Santos Ferreira, José Eduardo Dornelas Souza e Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro.

## Relatório

KOMLOG IMPORTAÇÃO LTDA e DENISSON MOURA DE FREITAS, apontados como responsáveis tributários na ação fiscal empreendida na pessoa jurídica ÁSIA DISTRIBUIDORA DE UTILIDADES DOMÉSTICAS LTDA, inconformados com a decisão da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas, São Paulo, que manteve, em parte, os lançamentos tributários efetivados, interpõem recursos a este colegiado administrativo objetivando a reforma da decisão em referência.

A referida Turma Julgadora, de igual modo, por ter exonerado crédito tributário em montante superior ao seu limite alcançado, impetrou recurso de ofício.

Aproveito fragmentos do relatório constante na decisão de primeiro grau para descrever a matéria tributária apurada e as sanções aplicadas.

Trata-se dos Autos de Infração relativos ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ, à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, às Contribuições para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins e para Integração Social - Pis e à Multa Regulamentar, lavrados em 10/12/2012, que formalizaram o crédito tributário contra a contribuinte em epígrafe no valor total de R\$ 51.234.627,76, incluindo multa de ofício qualificada (150%) e juros de mora calculados até 12/2012, em razão do arbitramento do lucro, da constatação de omissão de receita decorrente de depósitos bancários sem comprovação de origem (2006 e 2007) e de vendas não declaradas (2007), bem como da falta de apresentação de arquivos digitais.

O IRPJ foi exigido mediante aplicação do percentual de determinação do lucro de 9,6% e a CSLL mediante aplicação do percentual de determinação do lucro de 12%.

O Pis e a Cofins foram exigidos no regime cumulativo, às alíquotas de 0,65% e 3,00%, respectivamente.

Foram arrolados os seguintes sujeitos passivos responsáveis: Komlog Importação Ltda (CNPJ: 06.114.935/000185) e Denisson Moura de Freitas (CPF: 104.780.79800).

...

Os documentos relacionados à presente auditoria foram anexados no processo nº 13896.722885/201258, em cujo Anexo I constam os livros retidos pela fiscalização (Diário – 2006 e 2007, Razão 2007, LRAIPI – 2006 e 2007 e Registro de Saída – período 01/2007 a 07/2008).

Foi formalizada Representação Fiscal para Fins Penais, conforme processo nº 13896.722886/201201, já constando Arrolamento de Bens no processo nº 13896.002952/200919.

A contribuinte foi cientificada dos autos de infração, pessoalmente, em 11/12/2012. Os responsáveis Denisson Moura de Freitas e Komlog Importação Ltda foram cientificados dos lançamentos e dos Termos de Sujeição Passiva, por via postal, respectivamente, em 12/12/2012 e 13/12/2012.

As impugnações foram apresentadas pela contribuinte e pelos sujeitos passivos arrolados como responsáveis em mesma data de 09/01/2013.

A já citada 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas, analisando o feito fiscal e as peças de defesa, decidiu, por meio do Acórdão nº. 05-40.627, de 21 de maio de 2013, pela procedência parcial das lançamentos tributários.

O referido julgado foi assim ementado:

Provas.

No âmbito do Processo Administrativo Fiscal a prova documental deve ser apresentada no momento da impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, a menos que demonstrado, justificadamente, o preenchimento de um dos requisitos constantes do art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235, de 1972, o que não se logrou atender neste caso.

Cerceamento do Direito de Defesa.

Inexiste ofensa ao princípio da ampla defesa e do contraditório quando o sujeito passivo demonstra ter pleno conhecimento dos fatos imputados pela fiscalização, bem como da legislação tributária aplicável, exercendo seu direito de defesa de forma ampla na impugnação.

Nulidade.

Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbram nos autos quaisquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Sujeição Passiva. Responsabilidade Tributária Solidária. Matéria Não Impugnada.

Opera-se a preclusão processual relativamente à sujeição passiva da pessoa física e/ou jurídica que deixa de apresentar argumentos de defesa em relação à atribuição da respectiva responsabilidade solidária pelo crédito tributário constituído.

Decadência.

Afastado, por inconstitucional, o prazo de dez anos para o lançamento das contribuições destinadas à Seguridade Social, a contagem do lapso decadencial rege-se pelo disposto no Código Tributário Nacional, nos mesmos moldes do imposto de renda pessoa jurídica.

Na ausência de pagamento antecipado, bem como nos casos comprovados de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial de 5 anos, prevista no art. 150, § 4º, do CTN, desloca-se para a regra geral, prevista no art. 173, I, do mesmo diploma legal.

Cancela-se a exigência para a qual restou demonstrado o transcurso do prazo fatal, à vista da ciência dos autos de infração em 11/12/2012.

Omissão de Receita. Ano-calendário 2007. Livro Registro de Saídas. Falta de escrituração de Notas Fiscais.

A falta de escrituração de notas fiscais obtidas em procedimento de diligência é prova direta de omissão de receitas.

Omissão de Receita. Ano-calendário 2007. Confronto dos Livros Diário e Registro de Saídas.

Os livros comerciais mantidos pela pessoa jurídica também fazem prova contra seu autor, ainda que a escrita tenha sido considerada irregular. A falta de lançamento no livro Diário de notas fiscais escrituradas no livro Registro de Saídas configura omissão de receita.

Omissão de Receita. Presunção. Depósitos Bancários de Origem não Comprovada.

A Lei n.º 9.430, de 1996, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de receita com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o contribuinte titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Arbitramento do Lucro.

Se a escrituração contábil não é mantida na forma da legislação de regência, inclusive deixando de abranger todos os atos e operações relativos à atividade, nos quais se incluem a totalidade da movimentação financeira, sujeita-se a pessoa jurídica ao arbitramento do lucro.

Nos percentuais de apuração do lucro arbitrado já se consideram os custos inerentes à atividade desenvolvida.

A base de cálculo do lucro arbitrado corresponde à receita bruta conhecida, assim considerada aquela escriturada e/ou declarada acrescida da receita omitida.

Multa Qualificada.

Se as provas carreadas aos autos pelo Fisco evidenciam a intenção dolosa de evitar a ocorrência do fato gerador, pela prática de sonegação, cabe a aplicação da multa qualificada.

Multa Regulamentar. Falta de Apresentação dos Arquivos Magnéticos no Formato Legal.

A não apresentação dos arquivos digitais no formato pré-definido na legislação de regência enseja o lançamento de multa regulamentar, incidente sobre a receita bruta no período, consoante previsto no art. 12 da Lei nº 8.218, 1991.

Inconstitucionalidade. Instâncias Administrativas. Competência.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade, restringindo-se a instância administrativa ao exame da validade jurídica dos atos praticados pelos agentes do fisco.

Tributação Reflexa. CSLL. PIS. COFINS

Lavrado o Auto principal, devem também ser lavrados os Autos reflexos, nos termos do art. 142, parágrafo único, do Código Tributário Nacional, devendo as exigências reflexas seguirem a mesma orientação decisória daquela da qual decorrem.

---

Irresignados, interpuseram recurso voluntário: KOMLOG IMPORTAÇÃO LTDA (fls. 17.964/18.015) e DENISSON MOURA DE FREITAS (fls. 18.018/18.084).

KOMLOG IMPORTAÇÃO LTDA, em apertada síntese, sustenta: a ausência de fundamento para reexame de período já fiscalizado; a caducidade do direito de se efetuar o lançamento tributário, excluídos tão somente os fatos geradores ocorridos em 31 de dezembro de 2007; a impossibilidade de aplicação de multa qualificada; a violação expressa e explícita do aspecto temporal do fato gerador; o cerceamento do direito de defesa (violação ao princípio da verdade material); a ocorrência de erro material na constituição do crédito tributário; a inocorrência do fato gerador do IRPJ e reflexos, relativamente ao ano calendário de 2007; e a existência de litispendência administrativa (pendência de julgamento do lançamento de IRPJ e reflexos referentes ao ano calendário de 2006).

DENISSON MOURA DE FREITAS, por sua vez, traz razões no sentido de sustentar: a inconsistência da imputação da omissão de receitas, do arbitramento e da acusação de ocorrência de fraude; a duplicidade de tributação; a caducidade do direito de se efetuar o lançamento tributário; a impossibilidade de aplicação de multa qualificada; e a violação expressa e explícita do aspecto temporal do fato gerador.

É o Relatório.

**Voto**

Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães

Atendidos os requisitos de admissibilidade, conheço dos apelos.

Cuida o presente processo de exigências de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), reflexos (Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL; Contribuições para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS; Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS) e Multa Regulamentar, relativas aos anos calendário de 2006 e 2007, formalizadas em razão da imputação de omissão de receitas caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada; omissão de receitas decorrentes de vendas tidas como não declaradas; e falta de apresentação de arquivos magnéticos.

Os lançamentos tributários foram promovidos com aplicação de multa qualificada de 150%, e os referentes ao IRPJ e à CSLL tiveram por base o lucro arbitrado.

Registro que a imputação de RESPONSABILIDADES TRIBUTÁRIAS e a aplicação da MULTA REGULAMENTAR não foram objeto de impugnação, de modo que referidas matérias não compõem a lide.

Aprecio, pois, os recursos interpostos.

**RECURSO DE OFÍCIO**

A exoneração propulsora da interposição do recurso necessário está representada pelo reconhecimento da caducidade do direito de a Fazenda constituir créditos tributários relativos aos fatos geradores ocorridos nos seguintes períodos:

- a) janeiro a novembro de 2006 (PIS e COFINS);
- b) 1º ao 3º trimestres de 2006 (IRPJ e CSLL).

No caso, a Turma Julgadora *a quo* serviu-se das disposições do inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional (CTN), afastando a incidência do § 4º do art. 150 do mesmo diploma, por entender que as infrações imputadas à contribuinte fiscalizada decorreram de conduta dolosa.

Partindo-se desse pressuposto (aplicação do inciso I do art. 173 do CTN), o decidido em primeira instância não é merecedor de qualquer reparo, vez que os lançamentos tributários foram efetivados em 11/12/2012, de modo que para os fatos geradores acima mencionados a data limite para constituição dos créditos tributários seria 31/12/2011.

Nego, pois, provimento ao Recurso de Ofício.

**RECURSOS VOLUNTÁRIOS****KOMLOG IMPORTAÇÃO LTDA**

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/06/2001

Autenticado digitalmente em 15/04/2016 por WILSON FERNANDES GUIMARAES, Assinado digitalmente em 15/04/2016 por WILSON FERNANDES GUIMARAES

Impresso em 15/04/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

## AUSÊNCIA DE FUNDAMENTO PARA REEXAME DE PERÍODO JÁ FISCALIZADO

Alega a Recorrente que os Autos de Infração contestados dizem respeito a período já fiscalizado anteriormente (anos de 2006 e de 2007), sendo que a determinação de reexame expedida pelo Superintendente da Receita Federal se deu sem qualquer motivação ou fundamentação legal.

Correta a assertiva da Recorrente. De fato, o procedimento refletido nos presentes autos alcança período já submetido a exame, conforme processo administrativo nº 10882.720699/2011-64. Equivoca-se, contudo, quando alega que a autorização para reexame foi desprovida de motivação ou fundamentação legal.

A autorização para reexame encontra-se juntada aos autos às fls. 06.

Quanto à fundamentação legal, referida autorização aponta o parágrafo 2º do art. 7º da Lei nº 2.354, de 1954, e o art. 34 da Lei nº 3.470, de 1958, abaixo transcritos.

### Lei nº 2.354, de 1954

Art. 7º Suprimam-se na Seção I, do Capítulo II, do Título II, os artigos 124, 136 [...]VETADO...] do decreto nº 24.239, de 22 de dezembro de 1947, e acrescentem-se os seguintes:

...

§ 2º Em relação ao mesmo exercício só é possível um segundo exame da escrita mediante ordem escrita dos delegados seccional ou regional ou do diretor da Divisão do Impôsto de Renda.”

### Lei nº 3.470, de 1958

Art 34. Os inspetores chefes das Inspetorias do Impôsto de Renda poderão:

I - designar os agentes fiscais do Impôsto de Renda para procederem ao exame dos livros e documentos de contabilidade dos contribuintes;

II - -aplicar as multas previstas na legislação do impôsto de renda; e

III - determinar o lançamento " *ex officio* ".

Na seara regulamentar, a autorização para reexame em questão faz referência ao art. 906 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999 (RIR/99), abaixo reproduzido.

Art. 906. Em relação ao mesmo exercício, só é possível um segundo exame, mediante ordem escrita do Superintendente, do Delegado ou do Inspetor da Receita Federal (Lei nº 2.354, de 1954, art. 7º, § 2º, e Lei nº 3.470, de 1958, art. 34).

No que diz respeito à motivação, a autorização é expressa no sentido de que o REEXAME decorre de determinação da Justiça Federal no estado de São Paulo (Ofício nº 1170/2011 - EJK, de 01/08/2011, processo nº 0007522-57.2011.403.6181).

Vê-se, pois, que a autorização para reexame contestada foi emitida pela autoridade competente, com suporte na lei e foi devidamente motivada.

## DECADÊNCIA E DOLO

Argumenta a Recorrente que em sede de impugnação suscitou a necessidade de aplicação da regra prevista no § 4º do art. 150 do CTN para fins de decadência, circunstância em que o lançamento estaria comprometido em sua quase totalidade, remanescendo apenas os créditos tributários decorrentes dos fatos geradores ocorridos em 31/12/2007. Alega que a constatação e indicação de DOLO se deu por mera suposição, visto a completa ausência de confirmação probatória. Contesta a aplicação da súmula CARF nº 72, vez que para isto deve ficar caracterizado o DOLO, situação que, a seu ver, não se verificou no presente caso. Cita a súmula CARF nº 14 e afirma que apresentou BOLETIM DE OCORRÊNCIA, no qual foram descritos os motivos em virtude dos quais os Livros não se encontravam disponíveis para apresentação. Faz referência à súmula CARF nº 96, sustentando que *"ao contrário do entendimento dos julgadores da DRJ, o CARF já assentou que a ocorrência apontada como fraudulenta não o é, até mesmo porque sequer se admite o agravamento da multa de ofício"*.

Em conformidade com o Termo de Verificação Fiscal de fls. 16.333/16.390 e demais elementos reunidos ao processo, os elementos que serviram de base para a exasperação da penalidade podem assim ser sintetizados:

- i) a contribuinte fiscalizada não foi localizada no domicílio apontado no cadastro da Receita Federal (CNPJ) e, mesmo intimada, não promoveu a regularização, razão pela qual foi proposta a declaração de sua INAPTIDÃO (processo nº 13896.722483/2012-53), o que foi efetivado por meio do ADE nº 49, de 2012;
- ii) no local indicado como domicílio fiscal da contribuinte foi constatado que funcionava a empresa 2 ALIANÇAS TRANSPORTES E LOGÍSTICA LTDA, e, de acordo com depoimentos colhidos no local, ali não havia qualquer operação, funcionários ou representantes da ÁSIA DISTRIBUIDORA DE UTILIDADES DOMÉSTICAS LTDA;
- iii) a Fiscalização constatou que, nos anos de 2006 e de 2007, foram promovidos débitos nas contas bancárias da contribuinte nos montantes de R\$ 166.674.948,79 e R\$ 311.636.775,40, respectivamente;
- iv) diante da falta de apresentação de documentos fiscais e arquivos magnéticos por parte da autuada, a autoridade autuante promoveu circularização em seus clientes, momento em que os intimou a apresentar: demonstrativo de notas fiscais de compras, efetivamente realizadas e pagas; cópia das referidas notas fiscais; arquivos magnéticos; e declaração informando a razão social e o CNPJ da empresa fornecedora de equipamentos KOMEKO (quanto a este último item, o objetivo foi verificar quem sucedeu a fiscalizada na importação, distribuição e comercialização de produtos da marca KOMEKO);
- v) confrontando as informações colhidas junto às empresas diligenciadas com a escrituração da contribuinte, a Fiscalização constatou a ausência de registro, no ano de 2007, de vendas no montante de R\$ 19.923.269,35;

- vi) foi constatada a entrega, na repartição fiscal, de uma CAIXA contendo documentos fiscais diversos (basicamente, Livros de Saídas e Termos de Abertura e Encerramento de Livros de Entradas), relacionados em uma folha sem identificação do remetente ou destinatário, fato que causou estranheza à Fiscalização, eis que, quando intimada

a apresentar os Livros de Entradas e de Saídas de 2006 e de 2007, a fiscalizada informou que eles haviam sido furtados;

vii) o fato descrito no item acima foi esclarecido a partir do momento em que representante da contribuinte, alegando entrega indevida da documentação à Receita Federal, solicitou a sua devolução, visto que ela deveria ter sido encaminhada à RECEITA ESTADUAL, o que, para a Fiscalização, deixou evidente a improcedência da argumentação de que os documentos haviam sido furtados;

viii) em resposta ao pedido formalizado pela contribuinte, a Fiscalização negou a devolução imediata da documentação encaminhada por equívoco, eis que ela serviria de suporte para a determinação da matéria tributável, além de constituir prova da prática de ilícito penal (cópia da referida documentação foi fornecida à contribuinte);

ix) a contribuinte transmitiu em 07/07/2008 declaração de informações relativa ao ano de 2007 (DIPJ 2008/2007) com os campos ZERADOS, e, intimado a prestar esclarecimentos, apresentou declaração retificadora em 01/06/2012, indicando receita no montante de R\$ 183.797.562,87;

x) a Fiscalização constatou que a contribuinte, a exemplo do que havia feito em relação ao ano de 2007, embora apresentando uma movimentação financeira expressiva e um significativo auferimento de receitas, também apresentou declaração de informações ZERADA para o ano calendário de 2008;

xi) com base nos livros de saídas entregues equivocadamente à Receita Federal, a Fiscalização apurou, em 2007, um total de receitas de R\$ 190.151.343,45, enquanto a DIPJ retificada, apresentada após o início do procedimento fiscal, apontou, como visto, uma receita de R\$ 183.797.562,87;

xii) a contribuinte deixou de escriturar a totalidade dos registros de determinadas contas bancárias;

xiii) os Livros Diário de 2006 e 2007 apresentados pela contribuinte não foram objeto de registro, e o relativo ao ano de 2006, embora indicasse o CNPJ da matriz em seu Termo de Abertura, indicou o CNPJ de estabelecimento filial em suas páginas internas;

xiv) colocando em dúvida a alegação de furto utilizada pela autuada para não apresentar a totalidade da sua escrituração e respectiva documentação de suporte, a autoridade fiscal assinala:

O CONTRIBUINTE foi intimado a esclarecer a estranha sequência física e temporal observada nos fatos relatados no BOLETIM DE OCORRÊNCIA, que se inicia às 02:00 hs quando o motorista percebe o furto, segue com o acionamento da polícia, segue com a polícia efetuando buscas na região, segue com a polícia localizando o veículo vazio e abandonado no centro da cidade, e termina às 2:30 hs, com o motorista já registrando o fato na delegacia de polícia, tudo isso em surpreendentes 30 minutos.

O CONTRIBUINTE responde o questionamento dizendo que as ilações desta autoridade fiscal não fazem o menor sentido, posto que demorar 40 minutos para fazer uma refeição rápida é mais que razoável, ou seja, se fez de desentendido ou

não percebeu que o tempo questionado não era o tempo do lanche, mas sim o tempo dos fatos após o lanche.

O CONTRIBUINTE continua a resposta em tom de desafio, dizendo que, no tocante ao fato da autoridade policial realizar a busca em tempo exíguo, a dúvida deve ser dirigida à própria autoridade policial.

De fato, caso o boletim de ocorrência citasse os nomes dos policiais envolvidos na ocorrência ou citasse os números das viaturas e o batalhão ao qual pertenciam, talvez fosse o caso de chamá-los a prestar esclarecimentos, no entanto, o boletim de ocorrência, estranhamente, não faz qualquer detalhamento das autoridades policiais envolvidas.

...

... é certo que o CONTRIBUINTE não é obrigado a fornecer documentos probatórios, não é obrigado a entender como agem os bandidos, não é obrigado a esclarecer a rapidez dos policiais no caso, bem como não é obrigado a esclarecer quaisquer fatos, no entanto, a falta de documentos e esclarecimentos revela a fragilidade e a inviabilidade dos fatos tal qual relatados, evidenciando que o suposto furto foi simulado, com a intenção dolosa de deixar de fornecer documentos contábeis e fiscais, com o propósito de impedir ou retardar o conhecimento das autoridades fazendárias da ocorrência de fatos geradores de impostos e contribuições, bem como de suas circunstâncias materiais, caracterizando a prática de sonegação.

xv) a Fiscalização imputou responsabilidade tributária ao sócio da contribuinte auatuada, Sr. DENISSON MOURA FREITAS, e à pessoa jurídica KOMLOG IMPORTAÇÃO LTDA (como já visto, tais imputações não foram contestadas pelos Recorrentes); e

xvi) a pessoa jurídica KOMLOG IMPORTAÇÃO LTDA sucedeu a autuada na exploração do seu objeto social, cabendo ressaltar que, à época da ocorrência dos fatos geradores submetidos a exame (2006 e 2007), a ÁSIA DISTRIBUIDORA DE UTILIDADES DOMÉSTICAS LTDA e a KOMLOG eram administradas pelo mesmo sócio, Sr. DENISSON MOURA FREITAS, e informaram ter o mesmo endereço.

Para fins de exasperação da penalidade, a autoridade autuante serviu-se das disposições do art. 71 da Lei nº 4.502/64, abaixo reproduzidas.

Art . 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Diante dos fatos acima relatados, não me parece restar qualquer dúvida de que ações promovidas em nome da pessoa jurídica fiscalizada objetivaram, de forma livre e consciente, deformar a sua verdadeira condição pessoal, impedindo ou retardando, assim, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da sua real capacidade contributiva.

No caso, aliado ao fato de terem sido trazidos ao processo inúmeros outros elementos, a Fiscalização cuidou de apontar prova direta da prática de omissão de receitas, apurada a partir de diligências promovidas em clientes da pessoa jurídica autuada. Em tal circunstância, descabe falar em constatação e indicação de DOLO por suposição.

Em síntese, temos uma empresa que não foi localizada em seu domicílio fiscal, regularmente declarada INAPTA; com débitos em contas bancárias substancialmente superiores à receita informada à Fiscalização; em que foi identificada, por meio de prova direta, omissão de receitas; que para o Fisco federal informou ter havido furto dos seus livros fiscais, mas que, ao que tudo indica, para o Fisco estadual, apresentou esses mesmos livros; que, inobstante a elevada movimentação financeira, apresentou à Receita Federal declaração totalmente ZERADA; que não escriturou a totalidade da sua movimentação bancária; que respalda em argumentação duvidosa o motivo pelo qual não apresentou à autoridade fiscal livros de escrituração obrigatória; e que, sem extinguir-se de forma regular, transfere a exploração da sua atividade econômica para outra pessoa jurídica, igualmente administrada pelo seu sócio.

À evidência, apropriada é a referência à súmula CARF nº 72, eis que caracterizada a conduta dolosa na subtração de receitas à incidência das exações devidas.

Não estamos diante, pois, de "*simples apuração de omissão de receita*", capaz de atrair a aplicação da súmula CARF nº 16.

Em que pese o duvidoso relato por parte da Recorrente acerca do furto do qual ela supostamente foi vítima, cabe destacar que a exasperação da penalidade aplicada, como suficientemente demonstrado, não tomou por base a falta de apresentação de livros de escrituração obrigatória.

No que tange à súmula CARF nº 96, é importante frisar que ela não guarda relação com a aplicação da penalidade qualificada, mas, sim, com o seu AGRAVAMENTO na circunstância em que INTIMAÇÕES regularmente expedidas não são atendidas pelo contribuinte, hipótese não verificada nos presentes autos.

Sendo procedente, portanto, a qualificação da multa de ofício, a caducidade do direito de o Fisco efetuar o lançamento tributário rege-se pelas disposições do art. 173 do Código Tributário Nacional, de modo que, nos termos do que foi decidido em primeira instância, a extinção por decadência só alcança os créditos tributários decorrentes dos fatos geradores ocorridos no período de janeiro a novembro de 2006 (PIS e COFINS) e do 1º ao 3º trimestres de 2006 (IRPJ e CSLL).

## **LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. EFEITOS DA HOMOLOGAÇÃO EXPRESSA. REVISÃO DO LANÇAMENTO E SUAS REPERCUSSÕES JURÍDICAS**

Argumenta a Recorrente que o presente processo tem por objeto a constituição de créditos tributários referente a períodos já fiscalizados e expressamente homologados, de modo que a nova ação fiscal somente poderia ocorrer em condições especialíssimas, ou seja, nas hipóteses do art. 149 do CTN. Repisa que não se extrai do documento que autorizou o reexame nenhuma justificativa ou fundamento do qual se possa inferir a ocorrência de qualquer uma das hipóteses previstas no art. 149 do CTN. Abordando a questão da **REVISÃO DO LANÇAMENTO**, traz considerações no sentido de que: ausente

qualquer das hipóteses previstas no art. 149 do CTN e tratando-se de lançamento já homologado, é vedado a revisão, já que extinto o crédito tributário por força do disposto no art. 156, VII, do CTN. Repisa que a autorização para reexame não foi fundamentada e que, admitindo-se que a data consignada no Termo seja 23/08/2011, foi efetuada quando já havia decaído o direito de a Fazenda rever os lançamentos, contrariando, assim, os ditames do art. 149 do CTN.

A questão do fundamento para a realização do REEXAME já foi suficientemente apreciada, de modo que em relação a ela me abstendo de fazer qualquer consideração.

A decadência do direito de a Fazenda promover os lançamentos tributários, de igual forma, também já foi analisada no presente pronunciamento.

No que diz respeito à alegada submissão do ato praticado pela autoridade fiscal aos ditames do art. 149 do CTN, cabe tão somente esclarecer que a situação referenciada (REEXAME DE PERÍODO FISCALIZADO) não se confunde com REVISÃO DE LANÇAMENTO, embora possa-se admitir que em determinadas circunstâncias uma (o REEXAME) possa abrigar a outra (a REVISÃO), mas que, no caso versado nos autos, não se verifica.

Aqui, a autoridade competente, em ato devidamente motivado, autorizou o reexame de período já submetido a procedimento fiscal, sendo que em relação a esse período não houve, por parte da autoridade fiscal, qualquer revisão do lançamento anterior (processo administrativo nº 10882.720699/2011-64), mas, sim, sua complementação.

Além de improcedente, imprópria a alegação de que em 23/08/2011 já havia decaído o direito de a Fazenda rever os lançamentos. Improcedente porque, se de revisão de lançamento estivéssemos tratando, em tal data, considerando o disposto no inciso I do art. 173 do CTN, a autoridade fiscal ainda poderia realizá-la, e, imprópria, em virtude do fato de que, como já dissemos, o REEXAME não promoveu qualquer revisão no lançamento anterior.

### **IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DE MULTA "AGRAVADA" - NÃO CONSTATAÇÃO DO DOLO**

No presente item, a Recorrente reitera os seus argumentos no sentido de que não foi comprovado o dolo, de modo que a exasperação da penalidade não pode subsistir.

Tal questão já foi suficientemente apreciada em item precedente.

### **NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO - VIOLAÇÃO EXPRESSA E EXPLÍCITA DO ASPECTO TEMPORAL DO FATO GERADOR**

Alega a Recorrente que, embasada em importante precedente do CARF, apontou em sua defesa inaugural as ilegalidades cometidas no lançamento, vez que a autoridade fiscal ignorou a sistemática de apuração por ela adotada (estimativa com tributação anual), realizando a apuração com base na trimestralidade. Diz que, no caso, houve violação ao aspecto temporal da hipótese de incidência. Afirma que a decisão de primeiro grau sequer entra no mérito dessa questão. Argumenta que os precedentes do CARF, a teor do disposto no inciso II do art. 100 do CTN, ainda que sem força vinculativa, são normas complementares. Sustenta

que a determinação legal é de que, em caso de omissão de receita, a apuração deve se dar de acordo com o regime a que o contribuinte estava submetido no período.

Equivoca-se a Recorrente.

Isto porque não atenta para o fato de que, com base em fundamentos devidamente declinados nas peças acusatórias, a autoridade autuante promoveu o arbitramento do lucro, ou seja, o que ela aponta como "*violação expressa e explícita do aspecto temporal do fato gerador*" não se pode considerar como tal, vez que a mudança de regime de tributação promovida pela autoridade fiscal deu-se em absoluta conformidade com a lei.

Como dito, embora reiteradamente intimada, entre outras irregularidades, a contribuinte não apresentou a documentação de suporte para os registros feitos em sua escrituração; embora tenha alegado furto, não adotou providências exigidas pela legislação de regência (publicação e comunicação à Receita Federal); apresentou o Livro Diário sem registro; e deixou de escriturar parcela significativa da sua movimentação financeira.

Correto, portanto, o arbitramento do lucro para fins de apuração da base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro, revelando-se descabida a argumentação de que houve violação do aspecto temporal da hipótese de incidência.

## **CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - VIOLAÇÃO DO PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL**

Argumenta a Recorrente que "*o óbice à dilação probatória - necessária à demonstração do direito da recorrente - configura inegável cerceamento do direito de defesa, malferindo os princípios do contraditório e da ampla defesa*". Alega que, embora necessária em algumas situações, a aplicação da preclusão deve ser flexibilizada quando acessível a busca pela verdade material.

No presente item, as alegações da Recorrente situam-se no campo abstrato, eis que, embora discorra sobre a prevalência do princípio da verdade material sobre a preclusão do direito à dilação probatória, não especifica e não reúne ao processo elementos capazes de materializar a sua pretensão.

## **ERRO MATERIAL - CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO SOBRE FATO NÃO TRIBUTÁVEL**

Sustenta a Recorrente que a autuação tomou por base o art. 42 da Lei nº 9.430/96, porém, há diversos lançamentos de origem comprovada nos extratos bancários que foram tomados como receita. Diz que, diferentemente do entendimento manifestado na decisão recorrida, o dispositivo legal em referência não inverte o ônus probatório, de modo que o Fisco não se desincumbe de demonstrar, com provas, o fundamento fático que dá ensejo ao ato de lançamento. A título de exemplo, cita os créditos com referência 5899, 5900, 6977 e 7300 do ANEXO 02 do Termo de Intimação, que indicam tratar-se de empréstimo e/ou transferências entre mesmos titulares, mas que foram considerados como receita omitida para fins de lançamento.

De início, um reparo: tratando-se da aplicação da presunção trazida pelo art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, inexiste controvérsia acerca da inversão do ônus probatório, eis que isso decorre do próprio texto do dispositivo legal.

Ora, nos termos da lei, a omissão de receita fica caracterizada quando o titular de conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Não resta dúvida, portanto, que cabe à contribuinte (titular da conta bancária) a comprovação da origem dos recursos utilizados nas operações.

No que tange à suposta comprovação de alguns créditos bancários, fundamentada no argumento de que tratar-se-iam de empréstimos ou transferências entre mesmo titulares, esclareço inicialmente que a autoridade fiscal assinala de forma expressa que, quando foi possível identificar transferências entre contas da própria empresa, resgates de aplicações financeiras, empréstimos bancários e estornos, ela não incluiu os créditos correspondentes no montante em relação ao qual exigiu comprovação da origem.

No mais, por entender que não são merecedores de reparo, sirvo-me dos fragmentos abaixo reproduzidos, extraídos do voto condutor da decisão de primeira instância, para rejeitar as alegações da Recorrente.

[...]

A Impugnante alega que a fiscalização teria excluído da incidência vários depósitos/créditos que constavam nos extratos com o histórico ‘Empréstimo’. No entanto, teria deixado de excluir outros tantos créditos em que os históricos também são elucidativos de se referirem a recursos tomados, assim como grande volume de operações qualificadas como simples transferências entre contas correntes. E que cumpriria à fiscalização diligenciar perante as instituições financeiras no sentido de buscar os contratos de empréstimos, para confirmar a descrição considerada dúbia, constante dos históricos bancários.

Como já esclarecido, na hipótese da presunção legal fundada na existência de depósitos bancários de origem não comprovada, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, cumpre à fiscalização apenas a demonstração da prova indiciária do fato presumido pela lei, o que foi devidamente observado pelo Fisco, no presente caso.

À contribuinte compete o ônus da inversão da presunção legal acima referida, de modo que ao sujeito passivo cumpre apresentar todos os documentos comprobatórios de sua movimentação financeira, inclusive os contratos de empréstimos e financiamentos firmados perante as instituições financeiras, quando o correspondente histórico bancário da operação supostamente indicativa de empréstimo/financiamento restar questionado pela fiscalização, diante de dúvida levantada nesse sentido, sob pena de se sujeitar ao respectivo lançamento, por omissão de receita.

À falta dos contratos de empréstimos e financiamentos, *cujo dever de guarda é obrigatório*, e em sendo facultada legalmente a recuperação documental, compete ao próprio sujeito passivo diligenciar perante as instituições financeiras no sentido de buscar a necessária prova documental da respectiva operação, como, aliás, a impugnante informou estar procedendo no curso da auditoria.

A fim de comprovar a origem de parte dos depósitos bancários questionados, a interessada apresenta planilhas indicativas de empréstimos e transferências,

fundadas nos históricos dos lançamentos bancários, bem como nos extratos e contratos que anexa. Confiram-se as planilhas apresentadas na impugnação:

...

Observe-se que as planilhas acima, ofertadas por ora da impugnação, são as mesmas apresentadas no curso da auditoria, em atendimento à intimação fiscal.

Os ingressos nas contas correntes, indicados sob os históricos de lançamentos “liberação garantida”, efetuados pelo próprio Banco, porque liquidados através de créditos de terceiros, nada mais representam que o próprio adiantamento do recebimento das receitas advindas da atividade operacional da contribuinte, feito a título de empréstimo bancário, como consta do respectivo contrato.

Da mesma forma com relação ao histórico de lançamentos “Op.Cred. c/Penor”, que também representam o próprio adiantamento do recebimento das receitas advindas da atividade operacional da contribuinte, feito a título de empréstimo bancário contra duplicatas oferecidas em garantia, consoante consta do respectivo contrato.

Portanto, para afastar a incidência, cumpria à pessoa jurídica demonstrar que referidos ingressos foram regularmente contabilizados e oferecidos à tributação, o que não se logrou comprovar na impugnação.

Com efeito, consta das planilhas acima, expressamente, que parte dos depósitos a título de “liberação garantida” e “Op.Cred. c/Penor” não encontra correspondência no livro Diário da autuada; de outro giro, nenhuma correspondência às folhas do referido livro foi indicada para os demais depósitos feitos a mesmos títulos.

Já o histórico de lançamento “Credito – transferência por Cess” (J. Safra – ref. 2767) não permite alcançar, por si só, a conclusão apontada pela contribuinte de se tratar de empréstimo bancário, à falta do correspondente contrato.

Acerca das transferências relacionadas pela contribuinte nas planilhas supra como sendo entre contas de mesma titularidade, já foram devidamente aceitas pela fiscalização e excluídas da exigência. Confira-se, mais uma vez, excertos do Termo de Constatação:

...

Ressalte-se que a fiscalização considerou como receita omitida apenas os ingressos bancários **não escriturados no livro Diário**, presumindo terem sido oferecidos à tributação os demais depósitos bancários questionados, já que a receita operacional declarada também deve transitar pelas contas bancárias mantidas pela própria pessoa jurídica. Por oportuno, transcrevem-se, novamente, excertos do Termo de Constatação:

...

Assim, com relação aos depósitos bancários para os quais não se comprovou a origem, subsiste a presunção de a **movimentação de origem não comprovada** corresponder ao que, em regra, ocorre nas empresas comerciais e industriais: o recebimento de valores pelas vendas realizadas ou por serviços prestados.

Correto, portanto, o uso dos valores dos depósitos bancários sem comprovação de origem como receitas conhecidas, para fins de apuração da base de cálculo sujeita à tributação.

## **NOTAS FISCAIS NÃO REGISTRADAS EM 2007 - VENCIMENTOS E PAGAMENTOS NO ANO CALENDÁRIO DE 2008 - INOCORRÊNCIA DO FATO GERADOR DO IRPJ E REFLEXOS RELATIVAMENTE AO ANO CALENDÁRIO DE 2007**

Afirma a Recorrente que, relativamente às notas fiscais que tiveram o seu valor tomado como receita omitida, há apenas duas situações possíveis, quais sejam: a) em relação às cinquenta e três notas fiscais arroladas no ANEXO 02 do Termo de Verificação Fiscal que, segundo a autoridade autuante, teriam vencimento no ano calendário de 2007, e que representam o valor de R\$ 4.545.614,58, a presunção é de que tal montante já esteja inserido no valor de R\$ 36.262.730,83, que representa os créditos bancários não escriturados e de origem não comprovada, o que revela duplicidade de tributação, vez que considerado como receita omitida em duas oportunidades (depósito bancário e nota fiscal não registrada); e b) em relação às oitenta e nove notas fiscais que a própria fiscalização afirma que tinham vencimento após 01/01/2008, é evidente que a renda só foi auferida no ano de 2008, de modo que não poderia compor a base de cálculo para os lançamentos. Diz que os dois casos desaguam na nulidade da tributação.

Penso que não merecem acolhimento os argumentos da Recorrente.

No que diz respeito à presunção de que o valor correspondente a notas fiscais com vencimento no ano de 2007 estaria inserida no montante representativo dos créditos bancários não escriturados e de origem não comprovada, cabe ressaltar, na linha do sustentado pelo ato decisório recorrido, que, embora intimada, a contribuinte não forneceu à Fiscalização documentos que permitissem a vinculação entre eles.

No caso, a presunção de que se serviu a Fiscalização é a prevista na lei, em que, como já visto, o ônus de comprovar que o fato presumido (omissão de receitas) não ocorreu é do contribuinte.

Assim, se o contribuinte não consegue comprovar que as notas fiscais correspondem a créditos bancários de origem não comprovada que estão sendo tributados, é cabível a constituição do crédito tributário sobre ambos os montantes, não estando a autoridade fiscal a presumir que um montante engloba o outro.

Quanto a essa matéria, tenho por oportuno o pronunciamento da Turma Julgadora de primeira instância.

[...]

Conforme já fartamente esclarecido neste voto, é da contribuinte o ônus de demonstrar a origem dos depósitos bancários questionados, cumprindo à pessoa jurídica fazer a vinculação das notas fiscais emitidas com os ingressos em suas contas bancárias, a fim de afastar a presunção legal de omissão de receitas, mormente quando verificada em procedimento de auditoria a falta de escrituração da totalidade da movimentação financeira.

Justamente por tal razão a fiscalização ofereceu à interessada a oportunidade de fazer a vinculação das notas fiscais não escrituradas com os depósitos bancários questionados no ano de 2007, visando afastar sua tributação, o que na oportunidade não logrou ser atendido.

Por ora da impugnação, a autuada apresenta planilha na qual relaciona as notas fiscais em questão, pretendendo vincular o recebimento das receitas delas decorrentes a “francesinhas” e extratos bancários ali indicados (Anexo 10 – fls. 16910/16929).

Ressalte-se que até a presente data a interessada não juntou aos autos a cópia das “francesinhas” relacionadas na referida planilha, tendo sido acostado apenas as cópias dos extratos bancários mencionados como doc. n.º 01 a 16.

Não obstante, observa-se que, à exceção de alguns depósitos vinculados às NF n.ºs 128797, 129456, 129653, 130169 e 136092, para as quais não foram apresentadas as “francesinhas” a eles vinculadas, os demais depósitos relacionados pela contribuinte na planilha constante do Anexo 10, inclusive aqueles comprovados pelos extratos bancários anexados conforme doc. n.º 01 a 16, foram efetuados no ano-calendário de 2008, confirmado, portanto, que tais valores não se encontram listados nos depósitos bancários questionados pela fiscalização, relativos ao ano de 2007, que deram causa a omissão de receita tributada com base no art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996.

Assim, ainda que se pudesse afastar a hipótese da utilização de contas de terceiros, não restaria demonstrada a alegada duplicidade de exigência. Por tal razão, impõe-se a manutenção da tributação das receitas originadas das notas fiscais não escrituradas no livro Registro de Saídas.

Relativamente às notas fiscais com vencimento após 01/01/2008, o equívoco da Recorrente decorre do fato de ela considerar o VENCIMENTO como elemento essencial à definição do momento em que a receita deveria ser tributada.

Com efeito, o momento do pagamento correspondente às notas fiscais emitidas só teria relevância na circunstância em que o regime de escrituração adotado pela fiscalizada fosse o de CAIXA, porém, tendo ela optado pela tributação com base no lucro real, não cabe falar em adoção do referido regime.

O fato de a Fiscalização ter arbitrado o lucro, alterando, assim, o regime de tributação anteriormente adotado pela Recorrente, não conduz à conclusão diversa, vez que também no regime do LUCRO ARBITRADO a regra na escrituração das receitas é o REGIME DE COMPETÊNCIA.

### **LITISPENDÊNCIA ADMINISTRATIVA - PENDÊNCIA DE JULGAMENTO DO LANÇAMENTO DE IRPJ E REFLEXOS NOTIFICADO EM MARÇO DE 2011 REFERENTES AO ANO CALENDÁRIO DE 2006**

Argumenta a Recorrente que há uma duplicidade de lançamentos sobre o mesmo período (2006), o que torna inviável o lançamento tratado no presente processo antes do julgamento do que constitui objeto do processo administrativo nº 10882.720699/2011-64. Adita que, em virtude da pré-existência de lançamento de IRPJ e reflexos que abrange a totalidade do ano calendário de 2006, não poderia o presente processo pretender novamente constituir crédito tributário referente ao mesmo período, razão pela qual, ao menos no que diz respeito ao ano de 2006, o crédito tributário tratado neste processo deve ser extinto.

Equivoca-se a Recorrente, eis que a duplicidade de lançamentos em relação ao mesmo período, por si só, não constitui elemento caracterizador de litispendência.

Ausente também vinculação de qualquer forma capaz de atrair o julgamento conjunto dos processos nos termos do preconizado pelo art. 6º do ANEXO II do Regimento Interno em vigor.

Como já dito, o REEXAME de período já fiscalizado é previsto na lei e torna-se regular a partir da autorização pela autoridade competente. No presente caso, a autorização foi concedida, e a constituição de créditos tributários representa mera decorrência dessa autorização.

Os lançamentos tributários objeto do processo nº 10882.720699/2011-64 cuidaram de matérias distintas das tratadas nos presentes autos, inexistindo, assim, óbice de qualquer natureza para a coexistência dos créditos tributários constituídos, vez que presente a autorização na forma da lei para o reexame do período já fiscalizado e ausente a duplicidade de exigências sobre o mesmo fato.

### **DENISSON MOURA DE FREITAS**

### **ESTRUTURA DO LANÇAMENTO E DO PROCEDIMENTO FISCAL**

Alega o Recorrente que a Fiscalização, ao eleger três critérios complementares e adicionais para alcançar a base tributável de R\$ 246.337.343,63, laborou de forma excessiva e açodada, desaguando em evidente duplicidade de tributação. Diz que, mesmo tendo desconsiderado a escrita, a Fiscalização concluiu pela ocorrência de omissão de receita tomando por base os Livros de Saída. Afirma que, por erro, não foram apontadas na DIPJ/2008/2007 as devoluções no período, de modo que, se Fiscalização tivesse verificado os livros que considerou para o lançamento teria observado que foram escrituradas devoluções e vendas canceladas no montante de R\$ 14.828.967,37. Conclui que, diante destes fatos, são inconsistentes a omissão de receita apontada, o arbitramento do lucro e, por decorrência, a acusação de fraude. Aduz que, se o critério foi pelo arbitramento do lucro com base nos depósitos bancários, a adição a essa base de notas não escrituradas implica dupla tributação sobre as mesmas operações. Argumenta que o mais grave é o reconhecimento pela autoridade julgadora de que mais de R\$ 15 milhões correspondem a saídas cujo prazo de pagamento estava fixado em 2008, que, por lógica e coerência, não poderiam corresponder a receitas de 2007. Diz que os critérios adotados para fins de arbitramento ora seguem o regime de caixa (depósitos bancários), ora o regime de competência (notas fiscais não escrituradas).

Preliminarmente, esclareço que as considerações acerca da qualificação da multa, da duplicidade de tributação e de pagamentos realizados em 2008, já foram apreciadas no presente pronunciamento, não se revelando razoável, portanto, reanalisá-las.

Quanto aos critérios adotados pela autoridade fiscal para determinar a base tributável (LUCRO ARBITRADO), cabe esclarecer que:

a) no ano calendário de 2006, foram considerados apenas os depósitos bancários não escriturados;

b) no ano calendário de 2007, foram considerados: depósitos bancários não escriturados; notas fiscais não escrituradas no Livro Registro de Saídas, identificadas a partir de diligências; e receitas registradas no Livro Registro de Saídas;

c) no que diz respeito ao ano de 2007, que representa o período contra o qual o Recorrente direciona suas alegações de defesa, cabem as seguintes considerações: a contribuinte foi intimada a comprovar a vinculação dos créditos bancários com as receitas informadas na declaração de informações (DIPJ/2008), porém, não apresentou qualquer esclarecimento; e a Fiscalização afirma que a contribuinte fiscalizada não forneceu documentos que possibilitassem vincular os créditos bancários não escriturados com as notas fiscais que também não haviam sido escrituradas.

Observa-se, pois, que não cabe falar em forma excessiva e açodada para determinação da base tributável, visto que a Fiscalização, decretando a imprestabilidade da escrituração para apurar o lucro real, vez que não foram apresentados os documentos de suporte e parcela significativa da movimentação financeira não havia sido contabilizada, arbitrou o lucro com base na RECEITA CONHECIDA, servindo-se, para tanto, dos meios disponíveis, quais sejam: aplicação de presunção legal (créditos bancários de origem não comprovada e que não foram escriturados); notas fiscais apuradas por meio de circularização em clientes da fiscalizada; e, por fim, o Livro Registro de Saídas entregue por equívoco à Receita Federal.

Inexiste, no caso, duplicidade de tributação, visto que os créditos bancários e as notas fiscais apuradas por meio de diligências fiscais não foram escrituradas no Livro Registro de Saídas, logo não compunham o montante ali registrado, e, apesar de intimada, a contribuinte não apresentou elementos capazes de vincular os créditos bancários às notas fiscais não escrituradas.

Relativamente às devoluções e vendas canceladas escrituradas no LIVRO DIÁRIO, penso que elas não podem ser admitidas, visto que referida escrituração foi rejeitada pela autoridade fiscal, haja vista o fato de não encontrar-se suportada por documentação comprobatória, cabendo ressaltar ainda que o citado Livro sequer foi registrado.

É bom destacar que a receita cuja fonte foi a escrituração da fiscalizada foi apurada com base no LIVRO REGISTRO DE SAÍDAS.

Descabe também falar em diversidade de regimes de escrituração de receitas (CAIXA e COMPETÊNCIA), vez que na aplicação da presunção legal estampada no art. 42 da Lei nº 9430/96 inexiste possibilidade dessa aferição, de modo que não cabe dizer que, ali, seguiu-se o regime de caixa.

## OMISSÃO DE RECEITAS DECORRENTE DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS NO ANO DE 2007

Argumenta a Recorrente que muitas das receitas consideradas como omitidas nos ANEXOS elaborados pela Fiscalização decorrem de empréstimos bancários ou transferências, conforme indicação no próprio extrato bancário. Afirma que apresenta documentos suficientes para comprovar o que alega (ao menos em parte). Alega que, no ano de 2007, do total de R\$ 36.252.730,83 considerado como receita omitida, R\$ 4.037.692,81 se referem a operação de empréstimo (capital de giro), conforme tabela (apresenta quadro demonstrativo). Sustenta que "se através do extrato bancário a Fazenda assume que um

*determinado crédito é receita omitida, tem o contribuinte o direito de contraditar esse lançamento com base no mesmo extrato".*

No que diz respeito à alegação de que determinados créditos bancários decorreram de empréstimos, a comprovação por meio do histórico consignado nos extratos bancários já foi objeto de rejeição no presente pronunciamento.

Quanto à anexação de documentos que, para o Recorrente, comprovariam que, ao menos no que tange ao montante de R\$ 4.037.692,81, os créditos bancários se referem a operação de empréstimo, penso que os aportados ao processo às fls. 18.087/18.152, na medida em que não permitem a efetiva vinculação com os créditos bancários submetidos à tributação, não podem ser admitidos.

**NOTAS FISCAIS NÃO REGISTRADAS EM 2007 - DUPLICIDADE EM RELAÇÃO À PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RECEITA DERIVADA DE DEPÓSITO BANCÁRIOS - VENCIMENTOS E PAGAMENTOS NO ANO CALENDÁRIO DE 2008**

No presente item, o Recorrente cuida de matérias que já foram apreciadas em itens precedentes, razão pela qual deixo de apreciá-las.

**RECEITA APURADA NO LIVRO DE SAÍDA - EXCESSO/2007**

Sustenta o Recorrente que a Fiscalização, tendo apurado omissão de R\$ 6.353.780,58, jamais poderia ter arbitrado o lucro com base no valor total das receitas apuradas pelo Livro de Saída (R\$ 190.151.343,45). Argumenta que o Fisco também não poderia ter efetuado o lançamento com multa qualificada de 150% tendo por base o valor que não foi considerado omitido (R\$ 183.797.562,87). Afirma que o Termo de Verificação Fiscal faz menção ao art. 537 do RIR/99, porém, referido dispositivo é claro ao estabelecer que, se for o caso de omissão de receita, apenas o montante omitido deverá ser considerado na determinação da base de cálculo do imposto. Alega que sobre o montante de R\$ 183.797.562,87 não poderia ser imposta a multa qualificada de 150%, haja vista que referido valor foi escriturado, declarado e objeto de recolhimento dos tributos sobre ele incidentes.

Engana-se o Recorrente acerca do montante que deve servir de base para o arbitramento do lucro, visto que, adotado o critério da RECEITA CONHECIDA, todas as receitas apuradas devem integrar a base de cálculo, evitando-se, obviamente, a duplicidade de tributação, circunstância que, como já visto, não ocorreu no presente caso.

Importante registrar que, em termos estritamente tributários, todo o montante submetido à tributação no ano de 2007, representado pelos créditos bancários e notas fiscais não escriturados e pelo total escriturado no Livro Registro de Saídas, foi omitido ao Fisco, eis que a declaração apresentada pela fiscalizada tinha os campos todos ZERADOS.

É importante ressaltar que a declaração apresentada pela fiscalizada apontando o montante de receita de R\$ 183.797.562,87 foi transmitida à Receita Federal em 1º de junho de 2012, após iniciado o procedimento fiscal. Nos termos da súmula CARF nº 33, a declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício.

**ARBITRAMENTO COM BASE NA RECEITA BRUTA APURADA NO LIVRO DE SAÍDA - DUPLICIDADE EM RELAÇÃO À OMISSÃO DE RECEITA ORIUNDA DA PRESUNÇÃO LEGAL (DEPÓSITOS BANCÁRIOS) - 2007**

Alega o Recorrente que as rendas lançadas no Livro de Saída estavam contidas nos créditos bancários, ficando caracterizada, assim, duplicidade de tributação.

Não é merecedora de acolhimento tal alegação, eis que o Recorrente não aporta aos autos elementos que permitam vincular os créditos bancários de origem não comprovada submetidos à tributação com a receita registrada nos Livros Registro de Saídas.

**DEVOLUÇÕES DE VENDAS - IMPOSSIBILIDADE DE TRIBUTAÇÃO**

Afirma o Recorrente que a autoridade fiscal, ao levantar o total de receitas do ano de 2007 com base no Livro de Saída (R\$ 190.151.343,45), não considerou as devoluções de mercadorias escrituradas no Livro Diário, no montante de R\$ 14.828.967,37. Sustenta que, uma vez adotado tal procedimento, teria desaparecido a omissão de receita no valor de R\$ 6.353.780,58, elidindo também a acusação de fraude que determinou o "agravamento" da penalidade.

Tal questionamento já foi objeto de apreciação no presente pronunciamento.

**DECADÊNCIA - IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DE MULTA "AGRAVADA" - NÃO CONSTATAÇÃO DO DOLO - NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO - VIOLAÇÃO EXPRESSA E EXPLÍCITA DO ASPECTO TEMPORAL DO FATO GERADOR**

De igual forma, as matérias em relevo também já foram apreciadas no presente pronunciamento, de modo que revela-se despicienda nova análise.

Por todo o exposto, conduzo meu voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO aos recursos.

"documento assinado digitalmente"

Wilson Fernandes Guimarães - Relator