



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13971.722662/2016-74
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-005.046 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de outubro de 2020
Recorrente ROBERTO BUTSCH INDUSTRIA E COMERCIO DE AUTO
PECAS LTDA. EPP.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2011, 2012

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITO BANCÁRIO. PRESUNÇÃO LEGAL.

Caracterizam omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito mantida em instituição financeira, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Uma vez formalizada a omissão de receita com base na presunção legal, resta ao contribuinte, na pretensão de descaracterizá-la, demonstrar especificadamente que o valor depositado não se sujeita à tributação ou não decorreu da empresa; ou, tendo dela decorrido, já passou pelo crivo da tributação.

EXCLUSÃO DO SIMPLES. LUCRO ARBITRADO. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE LIVROS E DOCUMENTOS.

Uma vez excluído do Simples Nacional, a pessoa jurídica sujeitar-se-á, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

A falta de apresentação dos livros e documentos da escrituração contábil e fiscal enseja o arbitramento do lucro.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, **por unanimidade de votos**, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Junia Roberta Gouveia Sampaio – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Rogério Borges, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Evandro Correa Dias, Paula Santos de Abreu, Wilson Kazumi Nakayama (suplente convocado), Junia Roberta Gouveia Sampaio, Luciano Bernart e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório elaborado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza (CE), a qual farei as complementações necessárias ao final:

Trata-se de impugnação a lançamentos tributários do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica-IRPJ (fls 2/23), da Contribuição para o PIS/Pasep (fls 46/56), da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social-Cofins (fls 58/66) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido-CSLL (fls 25/44), com fatos geradores ocorridos nos anos de 2011 e 2012, perfazendo o crédito tributário no montante de R\$ 643.972,03, já computados os juros moratórios e a multa de ofício.

De acordo com a descrição dos fatos contida nos Autos de Infração e no Relatório Fiscal (fls 69/79), o contribuinte foi excluído da sistemática do Simples Nacional, por meio do Ato Declaratório Executivo nº DRF/BLU nº 24, de 16 de junho de 2014, que tramita no processo administrativo nº 13971.721486/2014-91 e cujos efeitos alcançam o período de janeiro de 2009 a dezembro de 2019. No que concerne aos anos-calendário 2011 e 2012, a autoridade fiscal constatou que o contribuinte incorrera nas seguintes infrações fiscais:

(i) Omissão de receita nas vendas de produtos de fabricação própria (Infração 1), acobertadas por emissão de notas fiscais, porém parcialmente declaradas na DASN (ano-calendário 2011) e no PGDAS (ano-calendário 2012), e não declaradas em DCTF, conforme demonstrativo abaixo:

(...)

(ii) Omissão de receita presumida a partir da existência de depósitos bancários de origem não comprovada (art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996) (Infração 2), mantidos na instituição financeira Santander e apurados a partir dos extratos bancários obtidos mediante Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira (fls 96/102), conforme valores consolidados mensalmente:

(...)

O contribuinte teve seu lucro tributável arbitrado, porque deixara de apresentar à fiscalização a escrituração contábil e, substitutivamente, o livro caixa (art. 530, III, do RIR/99).

A penalidade decorrente da Infração 2 foi qualificada, tendo em vista a caracterização do dolo de sonegação e fraude, evidenciado pela prática reiterada da mesma infração (art. 44, §1º, da Lei nº 9.430, de 1996, c/c arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502, de 1964).

Os fatos narrados demonstrariam, em tese, a ocorrência de Crime Contra a Ordem Tributária, previsto no art. 1º da Lei 8.137, de 1990, de modo que a autoridade fiscal

também elaborou Representação Fiscal para Fins Penais, que está encartada em processo apenso.

Cientificado pessoalmente da pretensão fiscal em 21.09.2016 (fls 299/300), o sujeito passivo apresentou impugnação em 18.10.2016 (fls 306/336), instruída com os documentos de fls 352/617, com ela pedindo a nulidade ou improcedência dos autos de infração, com base nas razões abaixo sintetizadas:

- i) Considerando-se que o Termo de Distribuição e Procedimento Fiscal (TDPF) é ato administrativo vinculado, que tem a função de dar partida ao procedimento fiscal, atribuindo condições de procedibilidade ao agente do Fisco, sua execução não pode ultrapassar o exame dos tributos e períodos nele especificados, assim como o escopo nele definido; no presente caso, extrai-se que o TDPF, emitido em 14.12.2015, discrimina como seu “objeto de procedimento” especificamente o IRPJ; porém, compulsando-se os autos, verifica-se que a autoridade fiscal também procedeu ao lançamento tributário das Contribuições Sociais (CSLL, PIS/Pasep e Cofins); assim, extrapolou-se a determinação contida no TDPF, eivando os lançamentos de vício de forma (art. 5º, §§1º e 2º, da Portaria RFB nº 1.687, de 17.09.2014);
- ii) Quando estamos diante de um tributo sujeito a lançamento por homologação, a norma regente para aplicação da contagem do lapso temporal, que conduz a perda do direito de a Fazenda efetuar o lançamento, deverá ser a norma contida no art. 150, §4º do CTN; como o impugnante foi intimado do lançamento tributário em 21.09.2016, todos os débitos lançados decorrentes de fatos geradores anteriores a 21.09.2011 encontram-se eivados de decadência; no presente caso, como o impugnante encontrava-se submetido à sistemática do Simples Nacional, não há como se negar a incidência ao caso do disposto no dispositivo supramencionado; além do mais, a parte final do §4º do art. 150 do CTN traz a ressalva da não extinção do crédito quando da ocorrência de dolo, fraude ou simulação, fatos que não podem ser identificados no presente caso, visto que totalmente inexistentes, já que a empresa sempre levou ao conhecimento do fisco suas práticas, tampouco se furtou a prestar qualquer esclarecimento (cf. Recurso Especial nº 973.733/SC);
- iii) Antes de se adentrar o mérito, propriamente dito desta autuação, cumpre ao impugnante insurgir-se quanto à afirmação da autoridade fiscal acerca da existência de anterior reconhecimento de grupo econômico entre o impugnante e as empresas BZM e Kreizen; tal matéria já foi anteriormente reproduzida nos autos do PAF nº 13971.721486/2014-91, tendo fundamentado a emissão do Ato Declaratório Executivo DRF/BLU nº 24, o qual já foi devidamente impugnado (cópia da impugnação anexa), sendo que até o momento inexistente decisão administrativa sobre o tema; desta forma, a fim de evitar redundâncias inúteis, e tendo em vista que o destino do presente lançamento se alinha diretamente ao resultado daquele julgamento, remete-se aos argumentos de defesa já apresentados na oportunidade anterior; porém, em homenagem ao princípio da eventualidade, cumpre aqui proceder a uma breve síntese dos elementos fáticos/jurídicos que impedem a prevalência do entendimento fiscal; as empresas são independentes e autônomas; sua localização, atividade e quadro societário decorrem de algumas particularidades envolvidas, tais como: (i) fracionamento das atividades na produção de impulsores de partida; (ii) melhor coordenação dos trabalhos pela proximidade entre as unidades produtivas; (iii) tradição familiar na atividade metal mecânica; obviamente que em face desta interdependência produtiva, e até mesmo por alguns laços de afinidade que existem entre os sócios das empresas, em algumas oportunidades há um socorro mútuo (o que foi constatado no relatório de auditoria em anexo), mas que em nada evidencia um grupo econômico, tal como definido em lei (arts. 1.098 a 1.101 do Código Civil);

- iv) Conforme se extrai do lançamento fiscal que se combate, a par da movimentação financeira do impugnante, a autoridade fiscal identificou diversos depósitos realizados em sua conta corrente, notadamente os efetuados pelas empresas FIDC Multisetorial Empresarial LP, Mega Securitizadora de Ativos S/A, Global Securitizadora, Porto Seguro Securitizadora S/A, Capital Securitizadora S/A, Taipa Securitizadora S/A, Pro Vale Securitizadora S/A, FIDC Lego II, dentre outros; referidos depósitos foram considerados pela autoridade fiscal como “não identificados”, tendo sido tomados como “omissão de receita” e, por consequência, foram acrescidos à base de cálculo arbitrada pela fiscalização; porém, tal procedimento encontra-se equivocado, visto que tais valores não constituem receita, para fins de apuração da base de cálculo presumida, nem tampouco pode ser considerado como de origem não identificada; quando intimado, o impugnante esclareceu à autoridade fiscal que referidos valores se referiam verdadeiramente a títulos descontados junto a financeiras (notadamente *factorings*), cuja operação não se materializou; na verdade, equívocos foram cometidos por parte do departamento de faturamento da empresa; grande parte destes títulos foi posteriormente cancelados/resgatados, mas outra parte (também substancial), passou a ser exigida pelas mencionadas empresas, via judicial (025.12.004037-3), sendo que, com grande esforço, o impugnante vem tentando resgatá-los; laudo pericial da Audifactor Auditores Independentes S/S, CNPJ nº 07.037.795/0001-51, atesta que as operações de descontos de duplicatas não representam novos ingressos de recursos e, portanto, não se configuram como fato gerador de tributo, pois a receita de venda, que deu origem às duplicatas vendidas, já foram tributadas normalmente na sua concepção de receita bruta da atividade de venda de bens de fabricação própria; também devem ser excluídos os ingressos por transferências entre empresas ligadas do mesmo grupo econômico, por não configurarem receita, mas operação de mútuo, para atender ao fluxo de caixa; em resumo, foi identificada a origem de títulos no montante de R\$ 1.180.996,28 (um milhão, cento e oitenta mil, novecentos e noventa e seis reais e vinte e oito centavos), referentes a operações com fundos de investimentos, R\$ 1.056.259,91 (um milhão, cinquenta e seis mil, duzentos e cinquenta e nove reais e noventa e um centavos), referente a operações com securitizadora, e R\$ 150.220,00 (cento e cinquenta mil, duzentos e vinte reais) em operações com empresas cujos sócios do impugnante detém algum laço familiar;
- v) Conforme se extrai do relatório fiscal combatido, a fiscalização procedeu ao arbitramento do lançamento fiscal em desfavor do contribuinte, tomando em consideração, para tanto, duas grandezas: a) depósitos realizados na conta corrente do contribuinte, com origem supostamente não identificada; b) valores declarados em declaração do Simples Nacional, acrescidos de algumas notas supostamente não declaradas à receita federal; quanto à primeira, o impugnante demonstrou a origem dos recursos; quanto à segunda, não pode ser levada em conta enquanto não se consolidar os efeitos da exclusão do regime simplificado; ademais, o arbitramento, por ser critério mais gravoso, somente deveria ser aplicado quando não existirem informações suficientes para a apuração da base tributável; no presente caso, todas as informações necessárias para o ato fiscal foram fornecidas; nada obstante a importância da contabilização, a sua ausência jamais poderia levar ao arbitramento (no máximo, à imposição de uma penalidade acessória), pois a fiscalização identificou todas as receitas e despesas;
- vi) Devem ser excluídos do crédito tributário lançado os valores relativos aos recolhimentos realizados no Simples Nacional, a fim de evitar dupla incidência;

vii) No entendimento do agente fiscal, no que se refere aos depósitos supostamente não identificados, teria havido dolo do contribuinte, motivando a aplicação da multa qualificada; a esse respeito, em primeiro lugar o impugnante já esclareceu a origem dos depósitos como sendo o desconto de títulos em empresas de *factoring*; em segundo, o contribuinte jamais se furtou em colaborar com a fiscalização, franqueando-lhe todas as informações disponíveis, mais uma vez em evidente demonstração de boa-fé, o que descaracteriza a imputação de fraude ou sonegação; por fim, a penalidade imputada reveste-se de ilegalidade por ultrapassar em muito os lindes do próprio imposto, o que enseja o enriquecimento ilícito do Estado em detrimento do contribuinte, ferindo-lhe o pleno direito de propriedade e a sua capacidade econômica pela via do confisco.

Em 28 de junho de 2017, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza (CE), negou provimento à manifestação de inconformidade. A decisão recebeu a seguinte ementa:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2011, 2012

SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO. PROCESSO ESPECÍFICO.

No processo de exigência tributária, não se conhece da inconformidade manifestada contra ato de exclusão do Simples Nacional que tramita em processo específico.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2011

DECADÊNCIA.

Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, §4º, do CNT); todavia, quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação, aplica-se o disposto no art. 173, I, do CTN.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2011, 2012

Ementa: OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITO BANCÁRIO. PRESUNÇÃO LEGAL.

Caracterizam omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito mantida em instituição financeira, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Uma vez formalizada a omissão de receita com base na presunção legal, resta ao contribuinte, na pretensão de descaracterizá-la, demonstrar especificadamente que o valor depositado não se sujeita à tributação ou não decorreu da empresa; ou, tendo dela decorrido, já passou pelo crivo da tributação.

EXCLUSÃO DO SIMPLES. LUCRO ARBITRADO. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE LIVROS E DOCUMENTOS.

Uma vez excluído do Simples Nacional, a pessoa jurídica sujeitar-se-á, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

A falta de apresentação dos livros e documentos da escrituração contábil e fiscal enseja o arbitramento do lucro.

Assunto: Normas de Administração Tributária

Ano-calendário: 2011, 2012

TDPF. EXCLUSÃO DO SIMPLES. FISCALIZAÇÃO.

O Termo de Distribuição e Procedimento Fiscal (TDPF) que autoriza a fiscalização de contribuinte no Simples Nacional também legitima a ação fiscal que culmine nos lançamentos de tributos específicos.

MULTA QUALIFICADA. DESCABIMENTO. PRESUNÇÃO LEGAL.

A presunção legal contida no artigo 42 da Lei 9.430/96 não autoriza por si só a aplicação da multa qualificada, uma vez que essa última demanda a prova inequívoca do dolo.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano-calendário: 2011, 2012

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. COFINS. PIS/PASEP.

Tratando-se da mesma matéria fática, e não havendo aspectos específicos a serem apreciados, aos lançamentos decorrentes aplica-se a mesma decisão do principal.

Cientificada (AR fls. 727), a contribuinte apresentou o Recurso Voluntário de fls. 730/758 no qual reitera as alegações já suscitadas quando da impugnação.

É o relatório

Voto

Conselheira Junia Roberta Gouveia Sampaio, Relatora.

O recurso preenche os pressupostos legais de admissibilidade, motivo pelo qual, dele conheço.

1) PRELIMINARES

1.1) IMPOSSIBILIDADE DE REVISÃO DO LANÇAMENTO FISCAL

Alega a recorrente nulidade da decisão recorrida, uma vez que *identificada a irregularidade no lançamento fiscal, através da identificação de “parcela” das operações fiscalizadas há possibilidade de simples ‘correção’ do ato, através da exclusão dos lançamento entendidos como indevidos*”. Isso porque o ato do lançamento fiscal é ato administrativo absolutamente vinculado e não passível de fracionamento.

Se adotada a premissa utilizada pela Recorrente, todas as decisões proferidas pelo CARF deveriam ter como consequência a nulidade, uma vez que todos os lançamentos envolvem discussões sobre a interpretação de dispositivos legais. De acordo com seu raciocínio, qualquer alteração no cálculo do tributo decorrentes de provas ou alegações trazidas na impugnação implicaria em nulidade do lançamento.

Tal raciocínio não se coaduna com as normas do Decreto nº 70.235/72 que tratam de nulidade (art. 59). Não foi demonstrada incompetência da autoridade ou preterição de direito de defesa. A norma do artigo 18, §3º do Decreto nº 70.235/72 dispõe que somente as diligências

que resultem agravamento da exigência inicial ou alteração da motivação legal, demandam a realização de lançamento complementar. Vejamos:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.

(...)

§ 3º Quando, em exames posteriores, diligências ou perícias, realizados no curso do processo, forem verificadas **incorrekções, omissões ou inexatidões de que resultem agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência, será lavrado auto de infração ou emitida notificação de lançamento complementar, devolvendo-se, ao sujeito passivo, prazo para impugnação no concernente à matéria modificada.** (grifamos)

Faz todo sentido a exigência de novo lançamento nas hipóteses de agravamento ou alteração da fundamentação legal. Isso porque, a atividade de lançamento, é privativa da autoridade administrativa. Sendo assim, eventual aumento dos valores inicialmente exigidos ou alteração da fundamentação legal não pode ser feita pela denominada "administração judicante". Trata-se, nesse caso, de questão de competência.

No entanto, como visto, não foi o que ocorreu no caso dos autos. A DRJ reconheceu a origem de parte dos depósitos bancários efetuados pela Recorrente e, por consequência, deu parcial provimento a sua impugnação para **reduzir** o montante lançado.

Em face do exposto, rejeito a preliminar.

1.2) DA EXTRAPOLAÇÃO DO ÂMBITO DO MPF.

Alega a Recorrente que o TDPF teria discriminado apenas o IRPJ como objeto do procedimento fiscal, ao passo que a fiscalização acabou culminando também com os lançamentos das contribuições, em desacordo com a regência do art. 5º, §§1º e 2º, da Portaria RFB nº 1.687, de 17.09.2014.¹ Dessa forma, estes seriam inválidos sob o ponto de vista formal.

Improcedente a alegação da Recorrente. Isso porque o TDPF juntado às fls. 664 contempla, expressamente, a fiscalização do IRPJ e de todos os tributos abrangidos pelo Simples Nacional. Confira-se:

TERMO DE DISTRIBUIÇÃO DE PROCEDIMENTO FISCAL - FISCALIZAÇÃO Nº 09.2.04.00-2015-00328-1	
CONTRIBUINTE/RESPONSÁVEL	
CNPJ/CPF: 04.782.187/0001-83	
NOME EMPRESARIAL/NOME: ROBERTO BUTSCH INDUSTRIA E COMERCIO DE AUTO PECAS LTDA - EPP	
ENDEREÇO: RODOVIA IVO SILVEIRA, 10.500	COMPLEMENTO: KM 10, SALA B
BAIRRO: BARRAÇAO	UF: SC
MUNICÍPIO: GASPARG	CEP: 89.110-000
PROCEDIMENTO FISCAL: FISCALIZAÇÃO	
TRIBUTOS/CONTRIBUIÇÕES :	PERÍODOS :
IRPJ	01/2011 a 12/2013
SIMPLES NACIONAL	01/2011 a 12/2013
AUDITOR-FISCAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL	MATRÍCULAS SIPE/SIAPE
ANDRE MARCELO ALVARENGA	00091095 / 1336484 SUPERVISÃO
EDUARDO DE SOUZA	00881109 / 1285653
ENCAMINHAMENTO	
Nos termos da Portaria RFB nº 1.687, de 17 de setembro de 2014, fica distribuído o procedimento fiscal definido pelo presente instrumento, que deverá ser instaurado pelo(s) Auditor(es)-Fiscal(is) da Receita Federal do Brasil (AFRFB) acima identificado(s), que poderá(ão) praticar, isolada ou conjuntamente, todos os atos necessários à sua realização. O presente procedimento fiscal deverá ser executado até 11 de Abril de 2016, podendo ser prorrogado sempre que necessário para o bom cumprimento deste e, em especial, na eventualidade de qualquer ato praticado pelo sujeito passivo que impeça ou dificulte o andamento do mesmo ou a sua conclusão. Blumenau, 14 de Dezembro de 2015. PROCEDIMENTO FISCAL ENCERRADO	

Como corretamente exposto na decisão recorrida, além do IRPJ, o recolhimento do Simples Nacional abrange não só o imposto, mas também a CSLL, PIS/Pasep e a Cofins, por força do art. 13 da Lei Complementar nº 123/2006, que podem ser exigidos na forma simplificada, a partir da aplicação de um percentual sobre a receita bruta, ou na forma de tributos específicos, com base no lucro real, lucro presumido ou lucro arbitrado. Dessa forma, todos os tributos fiscalizados e constituídos estão acobertados pelo TDPF.

2) MÉRITO

2.1) DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

2.1.1) OPERAÇÕES RELATIVAS À DESCONTOS DE TÍTULOS

Em sua impugnação alegou a Recorrente que os depósitos bancários decorreram de operações de desconto de duplicatas em empresas financeiras, notadamente *factoring*, especificamente a FIDC Multisetorial Empresarial LP, Mega Securitizadora de Ativos S/A, Global Securitizadora, Porto Seguro Securitizadora S/A, Capital Securitizadora S/A, Taipa Securitizadora S/A, Pro Vale Securitizadora S/A, FIDC Lego II. Tais valores não constituiriam receita, para fins de apuração da base de cálculo presumida, nem tampouco pode ser considerado como de origem não identificada. Os depósitos não representariam novos ingressos de recursos, pois as receitas de venda, que deram origem às duplicatas vendidas, já teriam sido tributadas normalmente, como receita bruta da atividade de venda de bens de fabricação própria. Além disso, grande parte destes títulos teria sido posteriormente cancelada ou resgatada; outra parte passou a ser exigida judicialmente pelas mencionadas empresas.

Nesse ponto, a decisão recorrida deu parcial provimento à impugnação por entender que parte dos recursos teve sua origem comprovada, nos seguintes termos:

Cumpr, portanto, examinar a correta aplicação da presunção, indagando se o contribuinte efetivamente não teria comprovado a origem dos recursos em depósito,

relacionados na TIF 3. Para isso, é preciso examinar a sua resposta à intimação fiscal (fls 115/286). O interessado, ainda no curso da ação fiscal, deu a conhecer à fiscalização a origem de determinados valores depositados, juntando contratos de cessão de créditos, termo de cessão de crédito e duplicatas descontadas perante o FIDC Multisetorial Empresarial LP (CNPJ 08.930.397/0001-22).

A autoridade refutou as explicações e a documentação prestadas naquela oportunidade, porque o fiscalizado “se limitara a fazer alegações genéricas, querendo fazer crer que alguns créditos bancários não se traduziram em operações de venda, o que não afasta a aplicação da presunção de omissão de receita aqui delineada, pois o que efetivamente conseguiu provar foi que alguns sacados não liquidaram os títulos emitidos e descontados”.

Verifica-se, no entanto, que os documentos prestados comprovam a origem de alguns depósitos relacionados no TIF 3, os quais estão em conformidade, em termos de data e valor, com as operações de desconto consubstanciadas nos termos de cessão. Diante de tal situação, cumpriria à autoridade fiscal o dever de investigar se as receitas que deram origem às operações de descontos foram oferecidas oportunamente à tributação. Não cabe, nesta oportunidade, o exame dessa hipótese. Uma vez identificada, no curso do procedimento fiscal, a origem fático-jurídica do recurso, não há como deflagrar a presunção de omissão de receita. Igualmente não seria possível utilizar-se dessa informação como prova direta da infração, sem o exame mais aprofundado da contabilização da operação que implicou o crédito bancário do recurso. Nesse contexto, os lançamentos não atendem em parte ao disposto no art. 9º do Decreto nº 70.235, de 1972, faltando-lhes os elementos de prova necessários à comprovação do ilícito.

Em seu recurso a Recorrente insiste que os demais depósitos relativos às cessões de crédito aos Fundos deveriam ser excluídos, nos termos do Parecer elaborado pela Audifactor Autores Independentes, o qual não teria sido objeto de questionamento seja por parte da autoridade fiscal ou da decisão recorrida.

Incorreta a alegação da Recorrente. Isso porque, além do mencionado parecer não produzir qualquer efeito probatório ou mesmo vinculante, verifica-se que ele parte do pressuposto de que as receitas relativas às duplicatas cedidas foram oferecidas à tributação, conforme se verifica pelo trecho transcrito pela Recorrente em sua peça recursal:

(Anexo I) A RELAÇÃO DE CREDITOS TRIBUTADOS DECORRENTES DA CESSÃO DE DIREITOS DE CRÉDITOS A FIDC'S.

b) Venda de recebíveis a Companhias Securitizadoras de Créditos – Securitizadoras.

Da mesma forma que os FIDC'S as companhias securitizadas rãs de créditos, compram recebíveis, com a finalidade de lastrear a emissão de títulos e valores mobiliários. Em se tratando de créditos comerciais, se traduzem em Debêntures. (Lei nº 6.404/76).

As operações de venda de duplicatas a companhias securitizados de créditos, não representam novos ingressos de recursos e, portanto, não se configuram como fato gerador de tributo, pois a receita de venda, que deu origem as duplicatas vendidas para as companhias securitizados de créditos, na sua origem, já foram tributadas normalmente na sua concepção de receita bruta da atividade de venda de bens de fabricação própria. Tributar a cessão dos direitos de créditos originários da cessão de direitos creditórios e novamente tributar as vendas mercantis, se configura em dupla tributação. Motivo pelo qual a totalidade desses créditos devem ser excluídos da base de cálculo do auto de infração.

Ocorre, no entanto, que a Recorrente não logrou comprovar a tributação das mencionadas receitas, como bem exposto pela decisão recorrida:

Acerca da objeção irrogada aos demais depósitos, cumpre inicialmente explicitar o ônus probatório do impugnante voltado para a desconstituição da imputação de omissão de receita fundada na presunção legal. Por certo, nesta fase podem-se revelar insuficientes a mera identificação e comprovação da origem dos depósitos. É que, uma vez formalizada a omissão de receita com base na presunção legal, resta ao contribuinte, na pretensão de descaracterizá-la na fase impugnatória, demonstrar que o valor depositado não se sujeita à tributação ou não decorreu da sua empresa (p. ex., empréstimo); ou, tendo dela decorrido, já passou pelo crivo da tributação.

Na espécie, o contribuinte juntou vários demonstrativos das operações de desconto de duplicatas realizadas também com a FIDC Multisetorial Empresarial LP (fls 336/492). Eles sequer são aptos a comprovar a origem dos recursos, pois vieram sem a prova do respaldo contratual e a chancela ou assinatura das partes.

Mesmo que se prestassem a tal comprovação, competiria ao impugnante demonstrar que foram escrituradas e declaradas as operações de venda mercantil da qual decorreram as duplicatas descontadas, de modo a certificar a tributação da receitas auferidas.

Às fls 493/602, foram igualmente juntados vários documentos, os quais poderiam comprovar as operações de desconto perante a Mega Securitizadora de Ativos S/A, Global Securitizadora, Capital Securitizadora S/A, Taipa Securitizadora S/A, a saber, Ação de Execução de título extrajudicial ajuizada pela Global, Contrato de Retrocessão e Declaração de Quitação celebrados com a Capital, Declaração de Recebimento prestada pela Mega, Declaração de Recebimento prestada pela Taipa Securitizadora.

Inicialmente, o fato de o contribuinte resgatar o título cedido à empresa de fomento não desconstitui a presunção de omissão de receita. Igualmente se o cedente for acionado pela *factoring* em ação de execução, para responder pelo pagamento dos títulos não honrados. O não recebimento do preço, por ser superveniente à venda mercantil, não constitui excludente da base de cálculo, estando a merecer tratamento contábil e fiscal em consonância com a legislação vigente.

Entre os contratos e declarações juntados, apenas o último foi assinado pelas partes intervenientes, padecendo os demais do mesmo vício já anotado acima. Quanto a isso, aplicam-se-lhe as mesmas considerações acerca do ônus probatório desconstitutivo a cargo do impugnante.

Essa turma possui o mesmo entendimento, conforme se verifica pela ementa do Acórdão 1402.002.525, abaixo transcrita:

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM NÃO COMPROVADA.

A Lei nº 9.430, de 1996, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos 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. ALEGAÇÃO DE ATIVIDADES DE DESCONTO DE CHEQUES E DE PAGAMENTOS DE VALORES QUE SERIAM POSTERIORMENTE REEMBOLSADOS POR OUTRAS PESSOAS JURÍDICAS (SIDERÚRGICAS). Tratando-se de prova documental, incumbe ao interessado demonstrar que os valores depositados em suas contas bancárias decorrem de valores por ele já oferecidos à tributação ou a valores não tributáveis. A alegação de realização de atividades próprias de instituições financeiras, de maneira informal, sem remuneração específica, mas apenas para ampliar atividade formal de venda de combustíveis, não exime o contribuinte de demonstrar a origem de cada depósito questionado e dos recursos utilizados nas operações alegadas de desconto de cheque e de pagamentos de valores devidos por outras pessoas jurídicas e que lhe seriam posteriormente reembolsados, sobretudo se movimentou valor bastante superior ao faturamento informado em sua declaração prestada ao Fisco Federal. A presunção de omissão de receitas caracterizada por depósitos de origem não comprovada não é afastada pela alegação de existência de recursos do Caixa da própria Pessoa Jurídica se não ocorrer a demonstração da origem destes recursos. Recursos creditados em períodos anteriores não se prestam a comprovar origem de recursos de períodos subsequentes.

Improcedente, portanto, a alegação da Recorrente quanto a esse ponto.

2.1.2) DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS ENTRE AS EMPRESAS DO GRUPO ECONÔMICO

Alega também a Recorrente que deveriam ser excluídos da base de cálculo os depósitos bancários efetuados entre as empresas do mesmo grupo.

Improcedente a alegação da Recorrente. Isso porque, como bem exposto pela decisão recorrida, a Recorrente não identifica a origem fático-jurídica do recurso transferido, ou seja, a que título jurídico foram feitos os depósitos. Nessa circunstância, não é possível elidir a presunção legal formalizada. Não se sabe se o recurso creditado adveio da atividade operacional do contribuinte ou se ele decorreu de operação não submetida à tributação.

A Recorrente não apontou, individualizadamente, na sua contabilidade os lançamentos relativos às transferências, tampouco fez prova de que as receitas já teriam sido tributadas por outras empresas do grupo, comprovando essa imprescindível para elidir a presunção do lançamento. Cite-se, nesse sentido, a ementa do Acórdão 1301.002.267:

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. REMESSAS DE OUTRAS EMPRESAS DO GRUPO. NÃO INDICAÇÃO DE REGISTRO CONTÁBIL INDIVIDUALIZADO. FALTA DE PROVA DA TRIBUTAÇÃO PELAS REMETENTES. A alegação de que os créditos em conta-corrente de titularidade da interessada teriam origem na transferência de saldos bancários de outras empresas do grupo econômico com a finalidade de proteção daquelas empresas contra penhoras judiciais necessita de robusta comprovação que não se encontra nos autos. Em especial, a interessada não apontou individualizadamente, em sua contabilidade, os lançamentos correspondentes aos depósitos bancários, nem fez prova de que os valores seriam receitas contabilizadas e já tributadas pelas outras empresas do grupo, supostamente a origem das remessas. Em tal situação, mantém-se a presunção legal de omissão de receitas.

Improcedente, portanto, a referida alegação.

2.2) DA IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO POR ARBITRAMENTO

Alega a Recorrente a impossibilidade do arbitramento na hipótese dos autos, uma vez que *“o procedimento de arbitramento não se justifica quando o montante supostamente não considerado pela contabilidade é perfeitamente identificável, ou seja, plenamente aferível, como ocorre no presente caso.*

Logo em seguida, a Recorrente cita as seguintes decisões deste conselho:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA E OUTROS Anos-calendários: 2005 e 2006 ARBITRAMENTO DO LUCRO. MEDIDA EXTREMA. NÃO CONTABILIZAÇÃO PARCIAL DE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA, INCLUSIVE BANCÁRIA. PRESTABILIDADE DOS LIVROS FISCAIS. O arbitramento do lucro é medida extrema que somente deve ser utilizada pela autoridade lançadora do tributo se comprovadamente inexisterem meios que viabilizem a apuração do lucro real. A simples constatação de contas correntes bancárias não contabilizadas não se constitui, por si só, em motivo bastante e suficiente à desclassificação da escrita e ao consequente arbitramento do lucro. (Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, Acórdão nº 1101-000.854, em 12/04/2013. Publicado em 12/04/2013)

IRPJ. ARBITRAMENTO DE LUCROS. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS. A falta de apresentação de declaração de rendimentos não constitui motivo suficiente para amparar o arbitramento do lucro da pessoa jurídica. IRPJ. ANOS-CALENDÁRIO 1992 A 1994. ARBITRAMENTO DE LUCROS. MEDIDA EXTREMA. CONTABILIDADE ENCERRADA POR PERÍODOS DE APURAÇÃO DIFERENTES DOS EXIGIDOS PELO REGIME DE TRIBUTAÇÃO PELO LUCRO REAL. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DO REGISTRO DE INVENTÁRIO. A existência de contabilidade encerrada por períodos anuais, acompanhada dos registros fiscais de entradas e de saídas, mesmo sem a escrituração do registro de inventário, possibilita a apuração do lucro real por períodos semestrais e mensais. Nesses casos, tendo em vista que a jurisprudência administrativa recomenda a utilização do arbitramento dos lucros apenas como medida última, quando restar impossível a apuração da base de cálculo pelo regime de tributação do lucro real, a autoridade fiscal deve intimar a fiscalizada para adaptar a sua contabilidade aos períodos de apuração próprios de tal regime, a partir dos dados já disponíveis na sua contabilidade, inclusive a escrituração do registro de inventário, de tal forma a possibilitar a verificação dos valores nela constantes e a correspondente apuração do imposto. [...]

(Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF. Acórdão n. 103-23179. Número do Processo: 10735.002321/96-97. Data da Publicação: 12/09/2007. Contribuinte: Sandtec Fundição e Metalurgica Ltda. Relator(a): Aloysio José Percínio da Silva).

ARBITRAMENTO. LALUR E REGISTRO DE INVENTÁRIO. A desclassificação da escrituração da pessoa jurídica e o consequente arbitramento de lucro representam medida extrema, aplicável apenas quando inexisterem condições materiais de verificação, pela autoridade fiscal, da apuração do lucro real procedida pelo sujeito passivo. Erros formais de escrituração dos livros Lalur e Registro de Inventário são insuficientes para o arbitramento de lucro ex officio, quando evidenciado que a autoridade fiscal dispôs de elementos para verificação da base de cálculo pelo regime de tributação eleito pelo contribuinte.

(Processo nº: 10120.008360/2003-06. Recurso nº: 144.549. Matéria: IRPJ – Ex(s): 2001 a 2004. Recorrente: ADUBOS GOIÁS INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA. Recorrida: 2ª TURMA/DRJ-BRÁSÍLIA/DF. Sessão de: 23 de março de 2006. Acórdão nº: 103-22.362)

IRPJ. LANÇAMENTO. ARBITRAMENTO DE LUCRO. GLOSA DE CUSTOS. Quando as irregularidades apuradas pela autoridade lançadora podem ser qualificadas e quantificadas, os valores apurados devem ser adicionados ao lucro líquido na determinação do lucro real vez que o arbitramento de lucro é uma medida extrema que se justifica somente quando impraticável o aproveitamento da escrita.

(Processo nº: 15578.000083/2008-35. Recurso Voluntário. Acórdão nº 1401-000.890 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária. Sessão de 7 de novembro de 2012. Matéria: IRPJ. Recorrente: Custódio Forzza Comércio e Exporta-

Conforme se verifica pela leitura das ementas acima reproduzidas, nenhuma das situações fáticas nelas mencionadas se identifica com a hipótese dos autos. Isso porque, em todas elas o contribuinte havia apresentado os livros fiscais, o que não ocorreu na situação analisada no presente processo. Tal fato, inclusive, motivou, dentre outras situações, sua exclusão do regime do Simples Nacional.

O contribuinte foi intimado e reintimado a apresentar livros e documentos de sua escrituração, quais sejam, o livro diário e, alternativamente, o livro caixa, com toda a

movimentação bancária. Em resposta, alegou sobre o livro diário que, “infelizmente, não obteve êxito na procura dos seus arquivos; e, quanto aos extratos bancários, não mais os possui”. Observa ainda a autoridade lançadora que o fiscalizado não apresentou a escrituração contábil e, alternativamente, os livros caixas referentes aos anos 2011, 2012 e 2013.

Em vista do exposto, a autoridade fiscal arbitrou o lucro do contribuinte, com base na previsão do art. 530, III, do RIR/99, aplicando-se um percentual sobre a receita bruta omitida, provada direta (falta de escrituração de nota fiscal) e indiretamente (presunção de omissão de receita):

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):

(...)

III- o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527;

A autoridade fiscal tem o poder de exigir do contribuinte a apresentação de documentos e esclarecimentos necessários às verificações incluídas no escopo do trabalho, no prazo e na forma por ela estabelecida. O contribuinte, por sua vez, tem a obrigação de escriturar e conservar os livros comerciais e fiscais até que ocorra a prescrição dos créditos tributários das respectivas operações. É o que dispõe o artigo 195 do CTN:

Art. 195. Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exibí-los.

Parágrafo único. Os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram.

Como bem observou a decisão recorrida, o arbitramento do lucro não constitui medida punitiva, mas forma suplementar de apuração do lucro tributável. O aspecto excepcional da medida decorre da sua subsidiariedade em relação às hipóteses do lucro real e lucro presumido, quando não seja possível colher tais bases da escrituração contábil ou fiscal a que está obrigado o contribuinte. Na espécie, não foi possível apurar o lucro real ou o lucro presumido, porque o contribuinte deixou de apresentar tanto o livro diário quanto o livro caixa.

3) CONCLUSÃO

Em face do exposto, nego provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Junia Roberta Gouveia Sampaio

Fl. 16 do Acórdão n.º 1402-005.046 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13971.722662/2016-74