



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16004.720153/2014-81
ACÓRDÃO	1301-007.031 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	13 de junho de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	REVERT - COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2010

ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. IMPRESTABILIDADE. ARBITRAMENTO.

O imposto será determinado com base nos critérios do Lucro Arbitrado quando a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária, e determinar o Lucro Real.

OMISSÃO DE RECEITAS. DETERMINAÇÃO DO IMPOSTO. REGIME DE TRIBUTAÇÃO.

Verificada a omissão de receita, o imposto a ser lançado de ofício deve ser determinado de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2010

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA QUALIFICADA. DOLO. AUSÊNCIA.

Em lançamento de ofício, não é devida multa qualificada de 150% calculada sobre a totalidade ou diferença do tributo que não foi pago ou recolhido quando não restar demonstrada a presença de dolo na ação ou omissão do contribuinte.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA E PESSOAL. CORRETA ATRIBUIÇÃO.

Correta a inclusão, como responsável tributário, da pessoa física que, agindo na condição de mandatário, preposto, diretor, gerente ou representante de pessoa jurídica de direito privado pratique condutas que caracterizem infração à lei ou excesso de poderes.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2010

PRELIMINAR. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não há que se cogitar de nulidade do Termo de Sujeição Passiva Solidária e de Responsabilidade Pessoal quando observados os requisitos previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal, tudo a permitir a apresentação de contraditório articulado e detalhado, não havendo que se arguir cerceamento de defesa.

FALTA DE ANDAMENTO PROCESSUAL. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. NÃO CABIMENTO. SÚMULA CARF Nº 11.

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer os recursos do Contribuinte e do Responsável solidário Adail Correa Leite Junior; e por maioria de votos, em não conhecer o recurso do Responsável solidário Enio Mauricio Galheri Carrera, vencido o Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza, que o conhecia parcialmente, excepcionado apenas a responsabilidade, que se trataria de matéria preclusa. Quanto à preliminar de nulidade arguida pelo Responsável solidário Adail Correa Leite Junior, acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitá-la. Quanto ao mérito do recurso, acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em lhe dar parcial provimento, para afastar a qualificação da multa.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Taranto Malheiros – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Iágaro Jung Martins, José Eduardo Dornelas Souza, Eduardo Monteiro Cardoso e Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

RELATÓRIO

Trata o presente de Recurso Voluntário interposto face a Acórdão de 1ª instância que considerou a “Impugnação Improcedente”, tendo por resultado “Crédito Tributário Mantido”.

2. Foram lavrados Autos de Infração (AIs) relativos ao IRPJ (e-fls. 2554/2570), à CSLL (e-fls. 2571/2582), à Contribuição ao PIS/Pasep (e-fls. 2583/2589) e à Cofins (e-fls. 2590/2596),

referentes a fatos geradores ocorridos em 2010, tendo sido o lucro recalculado com base nos critérios do Lucro Arbitrado, em razão de a escrituração a que está obrigado o Contribuinte ter revelado evidentes indícios de fraudes, bem como vícios, erros ou deficiências que a tornaram imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária, e determinar o Lucro Real, tendo havido qualificação da multa. O Contribuinte foi cientificado em 16/06/2014 (e-fls. 2612); os Responsáveis solidários Adail Correa Leite Junior e Enio Mauricio Galheri Carrera foram cientificados em 13/06/2014 e 12/06/2014 (e-fls. 2606 e 2610), respectivamente. De acordo ao “Termo de Descrição dos Fatos” (TDF), de e-fls. 2528/2552, a autuação se deu nos seguintes termos.

Instrução processual

2.1. O Contribuinte foi intimado, por meio do Termo de Intimação Fiscal (TIF), de fls. 8/9 e ciência em 05/07/2013, a transmitir ao Sistema Público de Escrituração Digital (Sped), a Escrituração Contábil Digital (ECD) da empresa (ano-calendário 2010).

Passivo Circulante - Fornecedores

2.2. A seguir, lavrou-se Termo de Constatação e Intimação Fiscal (TCIF), de e-fls. 11/12 e ciência em 02/08/2013, para registrar que a Fiscalizada declarou na DIPJ (fls. 1201/1236), em sua Ficha 37 A – Passivo Circulante, o montante de R\$ 15.529.855,41, a título de Fornecedores, sendo que em sua ECD obtida junto ao Sped consta, no Passivo Circulante, na mesma conta Fornecedores, saldo inicial zero e saldo final de R\$ 3.617.810,22.

2.2.1. Acrescentou-se intimação para que apresentasse justificativa para a diferença, bem como Demonstrativo Analítico de composição da conta Fornecedores, conforme modelo disponibilizado, finalizando-se que todos os documentos que serviram de base para os lançamentos contábeis deveriam estar à disposição da Fiscalização para consultas.

2.2.2. Termo de Constatação e Reintimação Fiscal (TCRF), de fls. 15/16 e ciência em 13/09/2013 foi exarado para reintimá-la, nos mesmo termos. Protocolo de apresentação de documentos, de 16/09/2013, consta à fl. 18, acompanhado de planilha (fls. 20/21), documentos anexos (fls. 22/33), e do seguinte esclarecimento (fl. 19):

“(…)

1- O valor apurado na DIPJ/2011 da empresa, ficha 37A - Passivo Circulante, apurou o valor de R\$ 15.529.855,41 a título de Fornecedores; Na ECD/SPED da empresa apurou no Passivo Circulante a conta Fornecedores com saldo inicial zero e saldo final de R\$ 3.617.810,22. Tanto na DIPJ/2011 e ECD/SPED o contador Sr. Marcos Roberto Firmino, fez o preenchimento da conta Fornecedores com valores incorretos, não conseguindo neste momento precisar e explicar tais divergências, se foram simplesmente erros nos preenchimentos e na geração do arquivo ECD/SPED, arquivo este gerado pelo seu sistema contábil.

Os saldos corretos na DIPJ/2011 e ECD/SPED em 01/01/2010 é R\$ 50.658,72 e final em 31/12/2010 R\$ 592.882,62, com as devidas planilhas anexas a este documento.

2 - Consta anexo a este documento demonstrativo analítico de composição da conta Fornecedores, com os saldos em 01/01/2010 e saldo final a pagar em 31/12/2010, conforme solicitado.

(...)”(grifou-se).

Ativo – Bancos. DCTF. DACON. Notas Fiscais Eletrônicas

2.3. TCIF (fls. 34/36 – ciência em 30/10/2013) foi emitido para assinalar, inicialmente, o que segue:

2.3.1. Informações obtidas na ECD – Balancete apontam a conta Bancos do Ativo Circulante com saldo inicial zero e saldo final R\$ 1.710,00, sendo que o total de débitos nessa única conta Bancos (Banco Nossa Caixa) é zero, e o total de créditos é de R\$ 1.710,00. Entretanto, nos sistemas informatizados da RFB consta movimentação financeira em outros bancos com valores expressivos de débitos e créditos, os quais não foram encontrados/lançados na escrituração da empresa (ECD).

2.3.2. Na DIPJ, em sua Ficha 36 A – Ativo – Balanço Patrimonial, consta apenas o valor de R\$ 90,00 na conta Bancos – Ativo Circulante. Todavia, os sistemas informatizados da RFB apontam movimentação financeira em mais de um Banco, com valores expressivos de débitos e créditos, que não foram encontrados/lançados na ECD.

2.3.3. As DCTF (fls. 1574/1584) foram apresentadas zeradas, sendo que nas DACON (fls. 1237/1573) não há PIS e Cofins a pagar. Em consulta ao Sped, não foi encontrada a Escrituração Fiscal Digital (EFD).

2.3.4. Por meio do cruzamento de informações, constatou-se diversas Notas Fiscais Eletrônicas emitidas por empresas tendo a fiscalizada como destinatária.

2.4. A seguir, por meio do mesmo T.C.I.F intimou-se a empresa a:

2.4.1. Informar e justificar as diferenças/inconsistências apuradas na mencionada conta Bancos do Ativo Circulante (DIPJ x ECD x Sistemas RFB).

2.4.2. Informar, para cada Nota Fiscal e com base no Demonstrativo de Notas Fiscais (Anexo I – fls. 37/41 -, acompanhado de CD contendo as NF, acostadas às fls. 47/493), seu respectivo lançamento na ECD, com identificação completa das contas utilizadas, data, valor, mercadoria/serviço e folha do Livro.

2.5. Em 18/11/2013 a Defendente protocolizou pedido de prorrogação de prazo para atendimento, acompanhado do seguinte esclarecimento (fl. 494):

“(...) vem cumprir os devidos esclarecimentos e solicitar prorrogação de prazo para apresentação dos documentos da referida intimação fiscal, descritos abaixo:

1 - A empresa informa a contratação a partir de 01/10/2013, da empresa contábil Sigma Assessoria Contábil, de responsabilidade dos contadores Israel Marques de Oliveira e Gustavo Vieira do Nascimento, localizada na Rua Boa Vista, nº 131, Boa Vista, São José do Rio Preto, com telefone de contato (17) 3218-9494.

2- O valor constante na DIPJ/2011 e ECD/SPED estão divergentes dos valores apurados pela fiscalização, e o Contador Sr. Marcos Roberto Firmino, fez o preenchimento dos mesmos com valores incorretos, não conseguindo neste momento precisar e explicar tais divergências, se foram simplesmente erros nos preenchimentos e na geração dos arquivos magnéticos. Arquivos estes gerados pelo seu sistema contábil.

3 - A empresa solicita um prazo de 45 (quarenta cinco) dias, corridos para corrigir tais divergências e apresentar os documentos solicitados pela fiscalização.

(...)” (grifou-se).

2.6. Após novos pedidos de prorrogação, de 09/12/2013 (fl. 496) e 10/12/2013 (fl. 497), a Fiscalização lavrou o TCIF (fls. 498/500 – ciência em 04/02/2014) para inicialmente consignar que, em razão do cruzamento de informações, verificou-se que diversas Notas Fiscais (NFs) Eletrônicas tendo a Autuada como destinatária (Anexo I – fls. 501/536) não foram acompanhadas de lançamentos contábeis, sendo informado o número de registro e valor de 10 NFs. Seguiu-se intimação para que a requerente informasse, para cada NF, seu respectivo lançamento na ECD, com identificação completa das contas utilizadas, data, valor, mercadoria/serviço e folha do Livro. Complementou-se com solicitação para, em relação às NFs constantes do Anexo I (fls. 501/536), apresentação de documentação hábil e idônea (cópia do cheque, TED, DOC, ordem de pagamento, duplicata, boleto bancário etc.) que comprove o efetivo pagamento ao fornecedor. Em 12/02/2014, o Contribuinte acostou aos autos o seguinte esclarecimento (fls. 538/539), acompanhado de anexos às fls. 540/596:

“(…)

Segue abaixo, esclarecimentos referentes às notas fiscais em questão. Em anexo, seguem registros de entradas e comprovantes de pagamentos.

NF-e n. 472 Comércio de Cereais Alho Minas Ltda

- NF contabilizada dia 25/06/2010 com valor invertido de R\$ 29.600,00 para R\$ 26.900,00. Há comprovantes de pagamentos autenticados. Seguem em anexo.

NF-e n. 10138 e 10380 Doremus Alimentos Ltda

- Recibos de pagamentos timbrados e assinados. Seguem em anexo.

NF-e n.1006 e 1004 Estrela Comércio de Cereais Ltda

- *Pagamento à vista. Não foi possível solicitar recibo de quitação devido à empresa ter sido extinta. Eram realizadas antecipações de pagamentos e emissões de notas à vista de acordo com os créditos. Seguem em anexo.*

NF-e n.8680 Leo Mar Com. Import. Export. Prod. Aliment. Ltda

- *Comprovante de baixa de título parcial. Segue em anexo. Há comprovantes de depósitos como antecipações de pagamentos.*

NF-e n. 4688 Polico Comercial de Alimentos Ltda

- *Comprovante de pagamento por depósito bancário parcial sendo totalizado com depósito em datas anteriores configurado como adiantamento de pagamento.*

NFe- n. 8130 Sanes Brasil Agroindustrial Ltda

- *Pagamento realizado em carteira. Não foi possível receber a tempo o recibo de pagamento. Segue em anexo solicitação por e-mail.*

NFe- n. 3347 T & T Distr. Alimentos Ltda

- *Seguem em anexo comprovantes de pagamentos autenticados.*

NFe- n. 703 Vinny Grãos Distr. de Alimentos Ltda

- *Pagamento à vista e comprovante de pagamento extraviado.*

(...)"

Passivo – Empréstimos e Financiamentos

2.7. TIF (fls. 597/598 – ciência em 07/02/2014) foi exarado para intimar a Fiscalizada a apresentar documentação hábil e idônea para comprovar os lançamentos contábeis (Anexo I - fl. 599, extraído da ECD) na conta Empréstimos e Financiamentos, com saldo em 31/12/2010 de R\$ 1.374.540,34. Após pedido de prorrogação de prazo (fl. 602), de 12/02/2014, a Fiscalizada apresentou, em 24/02/2014, o seguinte esclarecimento (fl. 603), acompanhado de Contratos de Direitos Creditórios junto ao Banco Bradesco (fls. 604 a 662):

"(...)

Segue abaixo, relação dos documentos enviados após solicitação de todo e qualquer contrato de crédito bancário realizado em 2010, junto ao Banco do Brasil e Banco Bradesco.

Banco Bradesco:

Contratos de desconto de direitos creditórios:

06/09/2010 - Contrato n.004.020.962 R\$ 89.000,00;

09/09/2010 – Contrato n.004.027.819 R\$ 110.200,00;

30/09/2010- Contrato n.004.083.311 R\$ 69.800,00;

14/10/2010- Contrato n.004.112.743 R\$ 200.000,00;
18/10/2010 – Contrato n.004.120.614 R\$ 73.200,00;
19/10/2010- Contrato n.004.125.421 R\$ 100.000,00;
21/10/2010- Contrato n.004.133.387 R\$ 28.578,00;
26/10/2010 – Contrato n.004.144.278 R\$ 80.440,00;
24/11/2010 – Contrato n.004.219.728 R\$ 94.700,00;
24/11/2010 – Contrato n.004.220.175 R\$ 28.800,00;
14/12/2010- Contrato n.004.273.872 R\$ 53.975,00;
14/12/2010 – Contrato n.004.273.892 R\$ 48.142,00.

Em anexo, seguem cópias dos referidos contratos.

(...)”

2.8. Em 18/02/2014, por meio do Termo de Ciência e de Comunicação Fiscal (TCCF), de fl. 663, o Contribuinte foi cientificado acerca da requisição de cópia de sua ECD, realizada em 29/01/2014.

Passivo - Fornecedores e Fornecedores a Pagar

2.9. TIF (fls. 666/667 – ciência em 20/02/2014) foi lavrado para intimar a empresa a apresentar Planilhas de composição do saldo das obrigações contabilizadas nas contas Fornecedores e Fornecedores a Pagar, com valores totais em 31/12/2010 de R\$ 592.882,62 e R\$ 10.624.403,57, respectivamente (Anexo I – fls. 668/672). Complementou-se que todos os documentos (Notas Fiscais, duplicatas, comprovantes de pagamento etc.) que serviram de base para elaboração das planilhas deveriam estar à disposição da Fiscalização. Após pedido de prorrogação de prazo (fl. 674), a Interessada apresentou, em 10/03/2014 (fls. 675/676), planilhas que foram juntadas às fls. 677/745.

ECD - Erros, Inconsistências e Deficiências - Arbitramento

2.10. Em 14/03/2014, por meio de TCIF (fls. 746/748), o Contribuinte foi informado acerca da existência de diversos erros, inconsistências e deficiências em sua ECD, tanto na apresentada em 22/07/2013, como na retificadora de 16/12/2013. Acrescentou-se que há evidências de falhas que poderiam camuflar fatos tributários e prejudicar a apuração do Resultado do Exercício, tornando a escrituração da empresa imprestável, resultando em arbitramento do lucro. Complementou-se com intimação para que a Fiscalizada esclarecesse os lançamentos “Fornecedores a Pagar a Bancos” (Anexo I – fls. 750/754), “Duplicatas a Receber a Caixa” (Anexo II – fls. 755/756), bem como o saldo credor de caixa (Anexo III – fls. 757/907). Acrescentou-se orientação para que a Requerente, se considerasse conveniente, transmitisse nova ECD ao SPED, tendo em vista que a pessoa jurídica deve manter escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, bem como elaborar de forma correta suas demonstrações contábeis e financeiras.

Finalizou-se com solicitação para apresentação do Livros Registro de Entradas e de Saídas, Livro Registro de Apuração do IPI e LALUR, destacando-se que a não apresentação dos esclarecimentos e documentos, e se fosse o caso, a não apresentação de nova ECD, implicaria no arbitramento do lucro, conforme determinações do art. 530 do Dec. nº 3.000, de 1999 (Regulamento do Imposto de renda de 1999 – RIR/1999). Registra a Fiscalização, no Termo de Descrição dos Fatos (fl. 2535), que a empresa não se manifestou.

Passivo - Empréstimos

2.11. TIF (fls. 909/911 – ciência em 28/04/2014) foi lavrado para, inicialmente, informar a Fiscalizada que de acordo com a ECD transmitida em 15/04/2014, verificou-se que há informações sobre Empréstimos no passivo, sendo a mesma intimada a disponibilizar Contrato de Empréstimo tomado junto a J A Castro ME, Banco Bradesco, Enio Maurício Carrera e Recolt Comércio Pal, com o devido Registro Público à época, acompanhados de documentação hábil e idônea que comprove e efetiva transferência dos recursos para as contas da empresa (cheque, Doc, TED, etc). Complementou-se com reintimação para apresentação do Livros Registro de Entradas e de Saídas, Livro Registro de Apuração do IPI e LALUR. Resposta da Autuada, de 09/05/2014, encontra-se à fl. 913 (Anexos às fls. 914/981), nos seguintes e exatos termos:

“(…)

Revert - Comércio Imp. Export. Prod. Alimentícios Ltda, inscrita no CPF n 06.957.530/0001-09, vem neste ato representada pelo Contador Marcos Roberto Firmino, inscrito no CPF nº 085.958.098-95, em resposta a intimação lavrada no procedimento em epígrafe, justificar que referente a J.A. Castro ME não se trata de empréstimo, mas sim de descontos de duplicatas, sendo histórico erroneamente usado nos lançamentos, estou entregando os extratos bancários (anexo a este) onde consta os créditos dos empréstimos bancários contraído junto ao Banco Bradesco S/A bem como Capital de Giro adquirido desta mesma instituição .

Quanto aos empréstimos tomados do sócio Enio Maurício C. Carrera e de Recolt Comércio, realmente o são, mas efetuados sem contrato, apenas com depósitos bancários identificados.

Já para as solicitações dos livros que devemos apresentar, solicito um prazo de 30 dias corridos.

(…)” (grifou-se).

2.12. Em 09/05/2014 foi lavrado Termo de Recebimento de Livros (fl. 1036), para recepção dos Livros Registro de Apuração do IPI Nº 07 (fls. 1825/1863), Registro de Entrada nº 7 (fls. 1585/1681) e Registro de Saídas Nº 7 (fls. 1682/1824). Em 12/05/2014 foi lavrado Termo de Recebimento de Livros (fl. 1037), para recepção do Lalur (fls. 1864 a 1883).

2.13. Por meio do TCIF (fls. 982/983 – ciência em 12/05/2014), a Defendente foi inicialmente informada que, de acordo com a ECD transmitida em 15/04/2014, constatou-se que

há lançamentos na conta Outros Créditos, com contrapartida em Banco Bradesco, além de informações sobre empréstimo tomado junto à empresa J A Castro ME.

2.13.1. Na sequência, intimou-se a empresa a explicar os motivos para o Fluxo de Lançamentos Contábeis extraídos da ECD, conforme Anexo I (fls. 984/997 – Outros Créditos x Banco Bradesco x J A Castro ME x Vitoriosa Comércio de Produtos Alimentícios Ltda) e Anexo II (fls. 998/1034 – Caixa x Empréstimo de J A Castro).

2.13.2. Complementou-se com intimação para, no caso de empréstimos/mútuos, disponibilizar Contrato tomado junto à empresa Vitoriosa Comércio de Produtos Alimentícios Ltda, devidamente registrado à época no Registro Público, acompanhado de documentação hábil e idônea que comprove e efetiva transferência dos recursos para as contas da empresa (cheque, Doc, TED, etc).

2.13.3. Finalizou-se com intimação para disponibilizar Contrato tomado junto à empresa J A Castro, devidamente registrado à época no Registro Público, acompanhado de documentação hábil e idônea que comprove e efetiva transferência dos recursos para a conta Caixa da empresa.

2.14. Registra o autuante, no TDF que descreve a autuação que se examina, que a Contribuinte não se manifestou sobre tais questionamentos (fl. 2533), tendo apresentando, em 12/05/2004 (fl. 1037), o Lalur, escriturado trimestralmente, em desacordo com a opção efetuada DIPJ (Lucro Real Anual).

2.15. Em 15/05/2014, acostou-se aos autos a seguinte resposta da Fiscalizada (fl. 1039 - acompanhada de Anexos às fls. 1040/1192), que a Fiscalização considerou como “Contratos de Desconto de Direitos Creditórios junto ao Bradesco, Relatórios de Desconto de Duplicatas e diversas duplicatas”, com avaliação (fl. 2533 do TDF) de que as duplicatas não foram assinadas e foram impressas em 13/05/2014 e 15/05/2014:

“(...) em resposta a intimação lavrada no procedimento em epígrafe, trazer contratos bancários de aquisição de créditos junto ao Banco Bradesco S/A (anexo), querendo esclarecer e reiterando a correspondência anterior do Contador Sr. Marcos Roberto Firmino, que os históricos das contas da J A Castro e Vitoriosa foram usados erroneamente como empréstimos sendo o correto descontos de duplicatas (que gerou os créditos), conforme alguns relatórios juntados a esta. Esclareço ainda que a Revert- Comércio não possui contrato de empréstimos/mútuo, pois não os contraiu, o que ocorria na época é que a empresa não possuindo crédito para aquisição de talão de cheques utilizava-se dos descontos de duplicatas para quitar seus fornecedores.

(...)”(grifou-se).

Sujeição passiva solidária

2.16. TCIFs foram lavrados (fls. 1193, 1194, 1197 e 1198 – ciência em 30/05/2014) para registro de que ao comparar os valores informados nas Declarações apresentadas pela empresa

(DIPJ, DCTF e DICON), Livros contábeis e fiscais, documentos e as três ECDs apresentadas no curso da auditoria (22/07/2013, 16/12/2013 e 15/04/2014), foram encontrados erros, falhas e inconsistências. Esclareceu-se que contas contábeis, lançamentos, valores e históricos foram omitidos e informados com incorreção, em contraponto às normas legais, sendo que a Fiscalizada, apesar de intimada, não apresentou documentação hábil e idônea capaz de atender os questionamentos e solicitações contidos nos TIFs. Finalizou-se que com base nas disposições contidas no RIR/99, e nos arts. 124, inc. I, e 135, inc. III, ambos do Código Tributário Nacional (CTN), e considerando os Srs. Adail Correa Leite Junior e Enio Maurício Galheri Carrera na qualidade de sócios da empresa, restou caracterizada a condição de Sujeição Passiva Solidária, intimando-se os mesmos a se manifestarem acerca dos fatos relatados, bem como em relação aos questionamentos e solicitações de esclarecimentos e documentos contidos em todos os TIFs enviados à empresa. Respostas dos mencionados sócios foram protocolizadas em 06/06/2014 (fls. 1196 e 1200), nos seguintes e exatos termos:

“(…)

ADAIL CORREIA LEITE JÚNIOR, inscrito no CPF nº 073.535.698-08, venho, em resposta a intimação lavrada no procedimento em epígrafe, esclarecer que desconheço qualquer erro, falha ou inconsistência, estou certo de que a empresa Revert-Comércio Importação e Exportação de Produtos Alimentícios Ltda, possui contabilidade regular e que todos os documentos são idôneos.

(…)” (grifou-se)

“(…)

ENIO MAURICIO GALHERI CARRERA, inscrito no CPF nº 543.222.941-20, venho, em resposta a intimação lavrada no procedimento em epígrafe, esclarecer que desconheço qualquer erro, falha ou inconsistência, estou certo de que a empresa Revert-Comércio Importação e Exportação de Produtos Alimentícios Ltda, possui contabilidade regular e que todos os documentos são idôneos.

(…)” (grifou-se).

Imprestabilidade da escrituração

2.17. A partir dos documentos reunidos no curso do procedimento fiscal, particularmente na DIPJ, DCTF e DICON, bem como nas três ECD apresentadas no curso do procedimento fiscal, em 22/07/2013, 16/12/2013 e 15/04/2014, o Autuante constatou diversos erros, vícios, falhas e inconsistências na escrituração contábil da fiscalizada, o que caracterizou a sua imprestabilidade.

Escrituração Contábil Digital (ECD) – 22/07/2013

2.18. A DIPJ, em sua Ficha 37A - Passivo Circulante, acusa o valor de R\$ 15.529.855,41 (fl. 1229), ao passo que a ECD acusa valor substancialmente inferior, de R\$ 3.617.810,22. Intimada e reintimada a apresentar documentos e esclarecimentos acerca de tais inconsistências e divergências, a Autuada informou sobre o preenchimento incorreto da conta Fornecedores e não

soube explicar as divergências. Ademais, no Demonstrativo Analítico apresentado em sua resposta (fl. 20), a mencionada conta aponta o valor de R\$ 592.882,62.

2.19. A DIPJ, em sua Ficha 36A – Ativo/Balanço Patrimonial, registra o valor de R\$ 90,00 para a conta Bancos, em contraponto ao valor informado na ECD-Ativo Circulante-Bancos, de R\$ 1.710,00, e com expressiva diferença em relação ao informado pelos Bancos Bradesco e Itaú na Declaração de Informações Sobre a Movimentação Financeira (DIMOF), de R\$ 15.219.515,62 (fl. 2086).

2.20. Não há débitos informados na DCTF (fls. 1574/1584) e na DAFON (fls. 1237/1573), sendo que o Contribuinte não escriturou as NF eletrônicas em sua contabilidade.

2.21. Intimada a apresentar documentos e esclarecimentos sobre as inconsistências e divergências apontadas, informou que o contador efetuou o preenchimento incorreto dos valores na DIPJ e na ECD, e que não seria possível precisar e explicar tais divergências.

Escrituração Contábil Digital (ECD) – 16/12/2013

2.22. Intimada a apresentar documentos e esclarecimentos sobre a escrituração de algumas Notas Fiscais Eletrônicas na ECD entregue em 16/12/2013, disponibilizou documentação que não foi suficiente para comprovar os lançamentos/transações.

2.22.1. A ECD consigna, em seu item Passivo/Empréstimos e Financiamentos, o montante de R\$ 1.374.540,34. Intimada a apresentar documentos e esclarecimentos, disponibilizou documentação (fls. 597/662) relativa a Desconto de Direitos Creditórios junto ao Banco Bradesco (Desconto de Duplicatas), que não foram suficientes para comprovar os lançamentos/transações.

2.22.2. Ainda na ECD entregue em 16/12/2013, com registro de R\$ 592.882,62 em Passivo-Fornecedores e R\$ 10.624.403,57 em Passivo-Fornecedores a Pagar, a Interessada foi intimada a apresentar documentos e esclarecimentos sobre inconsistências e divergências no comparativo de contas, tendo apresentado Demonstrativo com valores e respectivas datas (fls. 677/745).

2.22.3. Em complemento à análise concernente à ECD, a atuada foi intimada a apresentar Livros, documentos e esclarecimentos sobre inconsistência e divergências encontradas nas ECD de 22/07/2013 e 16/12/2013, pertinentes a diversos lançamentos, tais como Fornecedores a Pagar a Bancos, Duplicatas a Receber a Caixa, e Saldo Credor de Caixa (Relatório processado pelo sistema da RFB gerou 150 folhas com Saldo Credor de Caixa), não se manifestou.

Escrituração Contábil Digital (ECD) – 15/04/2014

2.23. No que concerne ao item Passivo-Empréstimos, a Contribuinte foi intimada, sob pena de arbitramento, a apresentar Livros, documentos e esclarecimentos acerca de empréstimos tomados junto à empresa J A Castro ME, Banco Bradesco, Enio Mauricio Carrera e Recolt Comércio Pal. Apresentou Livros, mas declarou que os valores relacionados à empresa J A Castro ME não estão vinculados a empréstimos, mas a desconto de duplicatas. Consignou, ainda, que realmente são empréstimos os registros vinculados a Enio Mauricio Carrera e Recolt Comércio Pal, mas não dispõe de Contratos.

2.23.1. A Fiscalização destaca, no Termo de Descrição dos Fatos (fl. 2535), que na ECD apresentada em 15/04/2014 o Saldo Credor de Caixa quase desapareceu; entretanto, surgiram os supostos “empréstimos” no Passivo, não informados nas ECD anteriores (fls. 2439/2480).

2.23.2. No Relatório gerado com base na ECD apresentada em 15/04/2014 (fls. 2439/2476), há diversos lançamentos com o histórico “Caixa a Empréstimo Tomado de J A Castro ME”. Entretanto, os extratos bancários do Banco Bradesco, apresentados com o objetivo de justificar as operações, não foram suficientes e hábeis para comprovar os lançamentos, sendo que os débitos na conta Caixa diminuíram o Saldo Credor de Caixa.

2.23.3. O movimento de redução do Saldo Credor de Caixa também foi observado em relação aos demais empréstimos informados na ECD de 15/04/2014 (fls. 2477/2480).

2.24. No item Passivo-Outros Créditos-Empréstimos J A Castro ME e Vitoriosa Comércio de Produtos Alimentícios Ltda, no qual a Defendente foi intimada, sob pena de arbitramento, a apresentar documentos e esclarecimentos acerca dos “empréstimos” tomados juntos às retrocitadas empresas, informou que o contador registrou os históricos erroneamente, sendo o correto Descontos de Duplicatas.

2.24.1. Assevera o Autuante, no Termo de Descrição dos Fatos (fl. 2536), que a Vitoriosa Comércio de Produtos Alimentícios Ltda pertence aos mesmos sócios da Fiscalizada, sendo que de acordo com os lançamento da ECD, constatou-se um fluxo de valores transferidos para a referida empresa – Outros Créditos a Banco Bradesco (fls. 2481/2497).

2.24.2. Nos extratos bancários emitidos pelo Banco Bradesco e apresentados pela Fiscalizada (fls. 914 a 981), o Autuante constatou que foram realizadas diversas transações/transferências com/para as empresas J A Castro ME e Vitoriosa Comércio de Produtos Alimentícios Ltda, restando evidente a descaracterização do Desconto de Duplicatas.

2.25. Conclui a Fiscalização que nos documentos disponibilizados em 15/05/2014 (fls. 1040/1192) não há como efetuar uma correlação entre o Contrato de Desconto de Direitos Creditórios e as Duplicatas, pois não há informações acerca dos títulos de crédito que compõem o Contrato. Os Relatórios de Desconto de Duplicatas elaborados pela empresa referem-se aos valores transacionados com a J A Castro ME e estão lançados na ECD com o histórico “empréstimos”. A Fiscalizada apresentou diversas duplicatas tendo como sacado, em sua maioria, a empresa Atacadão Distr. Com. Ind. Ltda, que não estão assinadas e foram impressas nos dias 13 e 14 de maio de 2014.

Escrituração Contábil Digital (ECD) – Diversos

2.26 Nas Declarações de Informações Sobre a Movimentação Financeira (DIMOF) enviadas pelos Bancos Itaú e Bradesco, constam créditos bancários nas contas da Interessada de R\$ 1.627.253,51 e R\$ 13.508.290,12 (fl. 2086), respectivamente, totalizando movimentação de R\$ 15.135.543,63.

2.26.1. Entretanto, a empresa somente escriturou a movimentação pertinente ao Banco Bradesco, conforme informações contidas em sua ECD – Balancete e Razão (fls. 1915/1945, e 2508).

2.27. No Balancete, não há lançamentos de encerramento das contas de Resultado (fls. 2509 a 2518).

2.28. No Livro Razão consta Saldo Credor na conta Caixa, com saldo inicial de R\$ 9.973,60 em 01/01/2010, parâmetro que evoluiu progressivamente até atingir R\$ 3.632.244,97 em 10/01/2010. Pesquisa efetuada em sistema da RFB gerou relatório de 173 páginas, evidenciando saldo crescente (fls. 2113 a 2286).

2.29. Demonstrativo entre as contas contábeis e seus respectivos saldos e valores, com base na DIPJ e nas três ECD apresentadas (22/07/2013, 16/12/2013 e 15/04/2014), revelou evidente inconsistência e falhas:

CONTA (SALDO FINAL)	ECD 22/07/2013	ECD 16/12/2013	ECD 15/04/2014	DIPJ
Ativo	2.789.405,04	442.340,68	3.021.777,48	16.007.164,29
Caixa	2.296.303,04	7.416,66	4.889,48	5.807.256,41
Bancos	1.710,00	0,00	7.437,35	90,00
Passivo	5.373.447,48	3.568.618,97	5.610.375,78	16.007.164,29
Empréstimos	0,00	1.374.540,34	5.029.922,87	0,00
DRE (Lucro Líquido)	2.584.042,44	3.126.278,29	2.588.138,30	19.935,82

2.30. Com base nos lançamentos demonstrados nos extratos bancários do Bradesco, apresentados pela Fiscalizada em 09/05/2014, selecionaram-se alguns lançamentos para confronto com a última ECD/Livro Razão. Além da ausência de lançamentos, erros, vícios e deficiências foram constatados, confirmando a análise acerca da imprestabilidade da escrituração (fls. 1884/1914):

2.30.1. Extrato Bradesco

Data: 12/02/2010

Histórico do Lançamento: Doc Crédito Automático Evora Coml. de Generos Alimenti

Docto: 959816

Crédito: 1.753,41

ECD de 15/04/2014

Data: 12/02/2010

Histórico do Lançamento: vr. ref. Evora Comercial de Generos Alimentícios

Conta Debitada: Banco Bradesco

Conta Creditada: Caixa

Valor: 1.753,41

2.30.2. Extrato Bradesco

Data: 20/04/2010

Histórico do Lançamento: TED Remet. Wal Mart Brasil Ltda.

Docto: 9676733

Crédito: 11.152,36

ECD de 15/04/2014

Data: 20/04/2010

Histórico do Lançamento: vr. ref. chq/avl: Devolução de empréstimo J A Castro Me

Conta Creditada: Banco Bradesco

Valor: 11.152,36

2.30.3. Extrato Bradesco

Data: 30/08/2010

Histórico do Lançamento: TED Remet. WMS Supermercados B. Ltda.

Docto: 8770176

Crédito: 17.000,11

ECD de 15/04/2014

Data: 30/08/2010

Histórico do Lançamento: vr. ref. chq/avl: transferência para J A CASTRO

Conta Creditada: Banco Bradesco

Valor: 17.000,11

2.31. Constatou-se, também, muitos lançamentos na ECD que impossibilitaram analisar a efetiva movimentação financeira da empresa: Banco Bradesco a Caixa e Caixa a Bradesco (fls. 2498/2507).

2.32. Elaborou-se um comparativo com contas e lançamentos informados nas três ECD apresentadas pela Revert, o que revelou grande quantidade de erros e inconsistências, inclusive na última, apresentada em 15/04/2014 (fls. 1915/1945).

2.33. O Lalur (fls. 1864/1983) está escriturado trimestralmente, sendo que a DIPJ acusa opção pelo regime de apuração do Lucro Real Anual. Na ECD, no Balancete do 4º Trimestre, consta, na Demonstração do Resultado do exercício, saldo final com prejuízo de R\$ 2.588.138,30; no Lalur, o saldo final lançado registra prejuízo de R\$ 419.975,50 (fls. 1202, 1881 e 2515), tendo a autuada descumprido os ditames da legislação de regência da matéria disposta na Instrução Normativa (IN) SRF nº 28, de 1978.

2.34. O quadro que emerge dos autos permite concluir que, apesar das diversas oportunidades concedidas à empresa para corrigir as inconsistências, erros e vícios em sua escrituração, a mesma não logrou fazê-lo.

2.35. Cabe enfatizar que as informações e valores declarados na DIPJ são muito distintos daqueles lançados nas ECD. As DCTF e as DACTON foram apresentadas “zeradas” e o Lalur não foi escriturado corretamente. Documentos solicitados no decorrer da ação fiscal não foram apresentados e, desde 2010, empresa não recolhe IRPJ, CSLL, Cofins e PIS/Pasep (fls. 1949/1989).

Multa qualificada

2.36. Em síntese, a Fiscalização afirma o seguinte:

“(…)

Ao apresentar as declarações exigidas pela RFB (DIPJ/DCTF/DACON) com valores completamente diferentes daqueles informados em suas três ECDs (entregues ao SPED em tempos diferentes), não pagar nenhum centavo de IRPJ e Contribuições Sociais no período, omitir movimentação financeira em seus livros e cometer erros, vícios e deficiências nessas ECDs, o contribuinte tentou impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal.

Esta prática, aliada à incorreta confecção do LALUR e ausência de documentos exigidos pela fiscalização, como por exemplo, dos contratos/mútuos devidamente registrados no Registro Público, imprescindíveis para comprovar os supostos ‘empréstimos’ informados em sua ECD, caracterizam a conduta dolosa do contribuinte em ocultar informações”.

Reponsabilidade solidária

2.37. Em síntese, a Fiscalização afirma o seguinte:

“Por sua vez, os artigos 124, inciso I, e 135 do mesmo diploma legal prescrevem o seguinte: [...]

(...)

Os referidos conceitos ‘todas por uma ou uma por todas’, ‘mutualidade de Interesses’, ‘ligação mútua’, ‘comunhão de atitudes’ se aplicam perfeitamente aos sócios naquela época, Sr. Adail Correa Leite, CPF: 073.535.698-08 e Sr. Enio Mauricio Galheri Carreira CPF: 543.222.941-20, pois com intuito doloso de driblar o Fisco, com propósito de ocultar informações, permitiram que as obrigações legais da Revert – ECDs, declarações, livros e documentos fossem construídos/apresentados em desacordo com as normas vigentes. Agindo assim, essas pessoas realizaram conjuntamente a situação configuradora da diminuição da ocorrência do fato gerador de tributos. É a caracterização do interesse comum.

O nome do sócio Sr. Enio aparece na última ECD apresentada pela empresa (15/04/2014), na conta do Passivo – Empréstimos (conta 241.009-5). Nos extratos bancários do Bradesco apresentados pela empresa há lançamentos com identificação do Sr. Enio (TEDs em 09/02/2010, 19/02/2010, 23/02/2010) – fls. 913 a 981.

O Sr. Adail consta no contrato social como sócio e administrador, assinando pela empresa. Assinou livros fiscais da Revert apresentados a esta fiscalização.

(...)

Ficou evidente que os mencionados sócios, intencionalmente, permitiram que a Revert ocultasse informações e não oferecesse nada à tributação. Com tal conduta, ficou caracterizado que tais atos foram praticados com infração de lei”.

IMPUGNAÇÕES

3. Irresignados, em 15/07/2014 (e-fls. 2668), o Contribuinte apresentou Impugnação (e-fls. 2633/2667), no que foi acompanhado pelos Responsáveis solidários Adail Correa Leite Junior e Enio Mauricio Galheri Carrera, que o fizeram na mesma data (respectivamente, e-fls. 2701 e 2670/2700; e 2733 e 2703/2732), sendo que estes trouxeram identidade de razões. Aduziram, em síntese, o que segue:

Desclassificação da Contabilidade e Arbitramento do Lucro.

3.1. A Fiscalização afirma, no Termo de Descrição dos Fatos (fl. 2528) que a ação fiscal teve como objeto de investigação indícios de passivo fictício, quando na realidade irregularidade alguma foi apontada em razão de supostos indícios.

3.2. Ademais, a inexistência de omissão de receita é fato altamente considerável que milita em favor do contribuinte, já que o objetivo primeiro em qualquer procedimento de fiscalização é a detecção de infração dessa natureza. Como nenhuma omissão foi encontrada, o ponto de partida na apuração do resultado fiscal, que é o faturamento do Contribuinte confrontado com os custos conforme registros em seus livros fiscais e na escrituração contábil se revelam seguros e eficazes na determinação do Lucro Real.

3.3. As falhas apontadas pelo Fisco não impedem a apuração do lucro líquido, sobretudo ao não identificar irregularidade no passivo contabilizado pela empresa, o qual foi objeto de investigação na ação fiscal determinada pela autoridade administrativa, portanto não se confirmando os indícios de omissão de receitas. Estando confirmado que a movimentação financeira do Contribuinte é digna de fé, que seu passivo é indefectível, uma vez que não houve contestação dele, é forçoso concluir que seu Lucro Real pode ser aferido diretamente, sendo descabido o arbitramento do lucro.

3.3.1. Até porque a Fiscalização confirma, à fl. 2536, que da movimentação financeira extraída dos sistemas da RFB, de R\$ 15.135.543,63, a empresa contabilizou a conta do Bradesco, que somou R\$ 13.508.290,12, deixando de fazê-lo apenas com relação à conta do Banco Itaú.

3.3.2. Isso mostra que nem a falta de contabilização de uma conta bancária de valor significativamente inferior interferiu no resultado apurado pelo Contribuinte, porquanto nenhuma omissão de receita foi detectada pela Fiscalização. Significa que os lançamentos que deixaram de ser contabilizados se reportam a operações de natureza patrimonial, vez que aquelas que influenciaram no resultado foram regularmente escrituradas.

3.4. Por outro lado, de se observar que todos os questionamentos e exigências de documentos formulados nas Intimações expedidas pela Fiscalização, após solicitação de prorrogação de prazos, foram apresentados e respondidos pelo Contribuinte.

3.5. Não obstante, demonstra a seguir que são infundadas as alegações de infrações apontadas pela Fiscalização, de modo que é descabida a desclassificação da escrita contábil e o rigor no arbitramento do lucro, com ausência de plena sustentação do lançamento tributário estampado nos AI.

3.6. A Fiscalização afirma que ao comparar valores informados nas Declarações (DIPJ, DCTF, DACTON) e nas três ECD apresentadas no curso da auditoria (22/07/2013, 16/12/2013 e 15/04/2014) verificou erros, vícios, falhas e inconsistências.

3.7. É importante observar que tanto a DIPJ como as DCTF e DACTON apresentadas poderiam conter omissões ou erros no seu preenchimento, mas não é motivo suficiente para que a escrituração contábil seja considerada imprestável para a determinação do lucro líquido. Falhas e erros nas declarações não impedem a apuração dos tributos devidos e porventura não declarados, e existem penalidades específicas no caso de preenchimento incorreto de declarações.

**ECD 22/07/2013: DIPJ/Ficha 37A/Passivo Circulante = R\$ 15.529.855,41 x
ECD/Passivo Circulante = R\$ 3.617.810,22**

3.8. Por meio do Termo de 17/02/2014 (fls. 666/673), a empresa foi intimada a apresentar planilhas de composição dos saldos em 31/12/2010 das contas Fornecedores e Fornecedores a Pagar, de R\$ 592.882,62 e R\$ 10.624.403,57 respectivamente. O Fisco afirma que em 24/02/2014 a empresa solicitou prorrogação de prazo e que em 10/03/2014 prestou informações e apresentou a documentação de fls. 674 a 745.

3.9. Portanto, a documentação de fls. 674/745 satisfaz as exigências da Fiscalização, uma vez que a Intimação de 17/02/2014 solicitava que apresentasse planilhas de composição dos saldos. E de acordo com a mesma Intimação, o Auditor determinou que "Todos os documentos (notas fiscais, duplicatas, comprovantes de pagamentos etc.) que serviram de base para elaboração das planilhas deverão estar a disposição da fiscalização para eventuais consultas". Logo, não eram para serem apresentados.

**ECD 22/07/2013: DIPJ/Ficha 36A/Ativo/Bancos = R\$ 90,00 x ECD/Ativo
Circulante/Bancos (saldo final) = R\$ 1.710,00 x Sistema RFB/DIMOF/Movimentação Financeira =
R\$ 15.219.515,62**

3.10. A divergência de valores no Ativo da conta Bancos, de R\$ 90,00 para R\$ 1.710,00 não quer dizer muita coisa, até porque a movimentação financeira pela DIMOF, de R\$ 15.219.515,62, é referente a créditos/depósitos bancários, não significando que o saldo final deveria ser maior ou menor.

3.11. Além do mais, consta do Termo de Descrição, às fls. 2536 (ECD/Diversos), que a empresa escriturou a principal conta bancária, do Banco Bradesco com movimentação de R\$ 13.508.290,12, conforme ECD -Balancete e Razão - fls. 1915/1945 e 2086/2087.

3.12. E conforme indicado pela Fiscalização às fls. 2537, o saldo da conta Bancos, ao invés de R\$ 90,00 da DIPJ é de R\$ 7.437,35 pela ECD de 15/04/2014. Isso não significa que tenha ocorrido omissão de receita ou matéria passível de tributação logicamente, muito menos é motivo para a desclassificação da contabilidade.

ECD 16/12/2013: Diversas NF-e

3.13. Às fls. 47/493, constam espelhos de Notas Fiscais de compras da empresa extraídos pela Fiscalização do Portal de Nota Fiscal Eletrônica. Baseada no cruzamento de informações, pelo Termo de Intimação de 04/02/2014 (fls. 498/537) a fiscalização relacionou 10 notas fiscais que alegou não ter encontrado lançamentos contábeis na ECD de 22/07/2013.

3.13.1. Na verdade, em um universo de compras no montante de R\$ 10.436.284,66 indicados na Ficha 04A da DIPJ, a Fiscalização detectou a falta de contabilização de apenas 10 notas fiscais, nada mais. A Fiscalização afirma que não foram lançadas na ECD de 22/07/2013, e não nas duas seguintes apresentadas sob sua orientação.

3.13.2. Ocorre que em relação a cada uma das notas fiscais listadas, a empresa apresentou esclarecimentos, inclusive comprovantes de pagamentos confirmando as operações, conforme documentos anexados sob fls. 538/596, relatados pelo Auditor-Fiscal em seu Termo às fls. 2531/2532.

3.13.3. Perto do montante de compras registrado pela empresa, a falha na contabilização das notas fiscais em questão se revela de pouca importância, e tampouco justifica dizer que a contabilidade seja imprestável para a determinação do resultado do período.

3.14. Ademais, verifica-se pelo Livro Registro de Entradas, que todas as notas fiscais foram devidamente registradas. Veja a nota fiscal 472, registrada conforme fls. 1633, havendo apenas inversão no valor de registro, que consta R\$ 26.900,00 ao invés de 29.600,00; As notas fiscais 10138 e 10380 registradas no LRE de fls. 1658; As NF 1006 e 1004 registradas no LRE de fls. 1619; Nota Fiscal 8680 - fls. 1661; Nota Fiscal 4688 - fls. 1588; Nota Fiscal 8130 - fls. 1638; e Notas Fiscais 3347 e 703 registradas conforme fls. 1661.

3.15. Portanto, a falta de contabilização de compras com relação às notas fiscais apontadas pelo Fisco é decorrente de simples falha contábil, haja vista que todas as notas foram regularmente escrituradas no Livro Registro de Entradas. É tremendo absurdo dizer que a falta de

contabilização de algumas notas fiscais configura que a contabilidade seja imprestável e não serve para determinar o lucro líquido.

3.16. A considerar também, que a irregularidade por falta de contabilização de compras poderia significar a hipótese de Omissão de Receita, nos termos da legislação do Imposto de Renda. Dessa forma, não pode acarretar o arbitramento do lucro, porquanto a legislação oferece outros meios de tributação da falta, como é o caso das presunções legais aplicáveis sobre eventos dessa natureza.

ECD 16/12/2013: ECD/Passivo/Empréstimos e Financiamentos (saldo final) = R\$ 1.374.540,34

3.17. Em 05/02/2014 (fls. 597/601) a empresa foi intimada a apresentar documentos e informações sobre a conta Empréstimos e Financiamentos, que possuía saldo em 31/12/2010 de R\$ 1.374.540,34, sendo que em 24/02/2014 apresentou relação e cópia de Contratos de Desconto de Direitos Creditórios, conforme documentos anexados sob fls. 602/662.

3.18. A Fiscalização alega simplesmente que tais documentos não foram suficientes para comprovar os lançamentos/transações, mas não explica o motivo da insuficiência da documentação.

3.19. Ora, todos os contratos anexados, de fls. 602/662, são de operações de crédito firmadas com o Banco Bradesco. O desconto de duplicatas não deixa de ser um empréstimo ou financiamento, pouco importando a nomenclatura adotada na escrituração contábil. O fato é que a Fiscalização não realizou uma análise aprofundada sobre a documentação, poderia até solicitar outros elementos e informações, se fosse o caso, inclusive intimando o Banco Bradesco a prestar esclarecimentos, mas não o fez.

3.20. Não é demais dizer, que a conta Empréstimos segue as mesmas regras de outras contas do Passivo. Se não comprovados, existem outros meios de se apurar eventual omissão decorrente de divergências não justificadas.

**ECD 16/12/2013: ECD/Passivo/Fornecedores (saldo final) = R\$ 592.882,62 x
ECD/Passivo/Fornecedores a Pagar (saldo final) = RS 10.624.403,57**

3.21. O esclarecimento quanto a este item já foi apresentado em justificativa acima sobre a ECD 22/07/2013 - DIPJ/Ficha 37 A/Passivo Circulante.

ECD 16/12/2013: Constatação de diversos erros e falhas na ECD

3.22. Não é verdade que a Fiscalizada não se manifestou. Em 09/05/2014, apresentou a documentação de fls. 1.585/1.883, os Livros Registro de Entradas, Registro de Saídas, Registro de Apuração do IPI e o LALUR.

3.23. Por outro lado, a Fiscalização intimou para a comprovação de lançamentos que são auto-explicáveis, como é o caso de Fornecedores a Pagar a Bancos, que se tratam de pagamentos de fornecedores, logicamente. Até porque a ação fiscal teve por objeto a situação de passivo

fictício, cujo levantamento a Fiscalização abandonou porque entendeu mais cômodo considerar a escrita imprestável e arbitrar o resultado.

3.24. Quanto aos supostos saldos credores de caixa, a Fiscalização reconhece que na ECD apresentada em 15/04/2014 o saldo credor quase desapareceu, mas surgiram empréstimos no Passivo que não foram informados nas ECD anteriores.

3.24.1. É preciso considerar, que pelo Termo de Constatação e Intimação de 14/03/2014, a Fiscalização orientou que a empresa poderia transmitir uma nova ECD, o que fez em 15/04/2014. Naquele momento observou que não havia efetuado a contabilização de empréstimos tomados junto a terceiros, e essa era a causa de aparentes saldos credores de caixa na contabilidade. É o caso dos empréstimos obtidos de J A Castro, Banco Bradesco, Enio Maurício C. Carrera e Recolt Com. PAL.

3.24.2. O importante é que na ECD de 15/04/2014, que deve prevalecer, as operações faltantes foram contabilizadas e saneadas.

3.25. De observar, contudo, que tanto na hipótese de passivo fictício como em situação de saldo credor de caixa, a Fiscalização possui os meios de aferição de possível omissão de receita, cujas infrações são previstas no Regulamento do Imposto de Renda, sem que tenha de aplicar o rigor do arbitramento de lucro, considerando imprestável a escrituração contábil do contribuinte.

ECD 15/04/2014: ECD/Passivo/Outros Créditos/Empréstimos J A Castro ME e Vitoriosa Com. Produtos Alimentícios Ltda.

3.26. Segundo o Termo de Intimação de 24/04/2014, de fls. 909/912, a Fiscalizada foi intimada a apresentar Contratos de Empréstimo e documentos relacionados às contas mantidas com J A Castro ME, Banco Bradesco, Bradesco Capital de Giro, Enio Maurício C. Carrera e Recolt Comércio PAL e apresentar os Livros Registro de Entradas, Registro de Saídas, Registros de Apuração do IPI e Lalur.

3.27. Em 09/05/2014, a empresa respondeu aos questionamentos referidos no item acima, apresentando a documentação de fls. 913/981 e os livros de fls. 1.585/1.883.

3.28. Já no Termo de Constatação de 09/05/2014 (fls. 982/1035) a Fiscalização informou o Contribuinte sobre lançamentos na ECD, contas "Outros Créditos" com contrapartida Banco Bradesco S.A. e empréstimos junto às empresas J A Castro ME e Vitoriosa Comércio de Produtos Alimentícios Ltda, intimando a explicar os motivos do Fluxo de Lançamentos Contábeis nessas contas, conforme Anexos I e II, inclusive os valores transferidos para a conta CAIXA da empresa oriundo dos empréstimos.

3.29. É fato que a Fiscalizada apresentou documentação justificando as operações questionadas pela Fiscalização.

3.29.1. Conforme documentação de fls. 913/981, a empresa justificou e apresentou documentos que comprovam as operações de crédito. Apresentou extratos do Banco do Bradesco onde constam os créditos dos empréstimos bancários contraídos, inclusive para suporte de capital

de giro. Dos extratos também constam transferências por devolução de créditos às empresas J A Castro ME e Vitoriosa Comércio de Produtos Alimentícios Ltda.

3.29.2. Pela documentação de fls. 1.039/1.192, em 15/05/2014, a empresa, mais uma vez, esclareceu sobre as operações de créditos apresentando documentos bancários "Contratos de Desconto de Direitos Creditórios do Bradesco, Relatório de Desconto de Duplicatas e diversas duplicatas" que levava a desconto.

3.29.3. A Impugnante informou que os históricos corretos das contas com a J A Castro ME e Vitoriosa Comércio de Produtos Alimentícios Ltda. seriam desconto de duplicatas (que gerou os créditos), conforme alguns relatórios anexados. Esclareceu ainda que a Revert-Comércio não possui contrato porque não contraiu empréstimos/mútuos, pois na época, não possuindo crédito, utilizava-se dos descontos de duplicatas para quitar seus fornecedores.

3.29.4. E nos documentos de fls. 1.193 a 1.200, os antigos sócios da Revert, Adail Corrêa Leite Júnior e Enio Maurício Galheri Carrera, se manifestarem sobre as solicitações de esclarecimentos e das respostas e documentos apresentados pela empresa no curso da ação fiscal, e responderam desconhecer qualquer erro, falha ou inconsistência na escrituração contábil, sendo certo que a Revert possui contabilidade regular e que são idôneos todos os documentos colocados à disposição da fiscalização.

3.30. A Fiscalização confirma, no Termo de Descrição dos Fatos (fls. 2536), que nos lançamentos contábeis extraídos da ECD, nota-se o fluxo de valores transferidos para a empresa Vitoriosa Com. Prod. Alimentícios a título Outros Créditos a Banco Bradesco - fls. 2.481/2.497. E que nos extratos bancários do Bradesco apresentados em 09/05/2014, verificou diversas transações/transferências com/para as mencionadas empresas.

3.31. Portanto, isso confirma, pois consta de extratos bancários, que a empresa manteve operações de crédito com as empresas J A Castro ME e Vitoriosa Comércio de Produtos Alimentícios. Caberia à Fiscalização investigar com profundidade as operações, e não simplesmente recusá-las sob o argumento de que não foram comprovadas.

3.32. Alega a Fiscalização que não há como se efetuar uma correlação entre o Contrato de Desconto de Direitos Creditórios e as duplicatas, pois não há informações sobre os títulos de crédito que compõem os Contratos. Que Relatórios de Desconto de Duplicatas elaborados pela empresa referem-se aos valores transacionados com a J A Castro ME e estão lançados na ECD com histórico "empréstimos". Que a Fiscalizada apresentou diversas duplicatas, a maioria o sacado é Atacado Distrib. Com. Indústria Ltda. as quais não estão assinadas e foram impressas nos dias 13/05/2014 e 14/05/2014, conforme pode ser visto logo no final do documento - DATA - fls. 1.039/1.192.

3.32.1. Ressalte-se, em primeiro lugar, que os Contratos de Descontos firmados com o Banco Bradesco são muito claros quanto a se tratar de descontos de duplicatas, pois sua cláusula 1ª estabelece: "1a) O Cliente sendo titular de direitos creditórios resultantes de vendas realizadas a prazo, transfere ao Banco esses direitos no valor mencionado no campo 4 deste instrumento,

mediante operação de desconto, cujas características de identificação encontram-se relacionadas no quadro constante do Anexo I."

3.32.1.1. Portanto, a configuração das operações de desconto de duplicatas restou clara e inquestionável. Agora, se o contrato não identifica cada uma das duplicatas descontadas isso era questão a ser investigada pela fiscalização, e não que determinasse a imprestabilidade da contabilidade.

3.32.2. Quanto aos Relatórios de Desconto de Duplicatas com a J A Castro ME constarem na ECD com o histórico "empréstimos", a Fiscalizada esclareceu (fls. 1039) que o histórico correto seria "desconto de duplicatas". E quanto ao fato de as duplicatas anexadas não estarem assinadas e terem sido impressas nos dias 13/05/2014 e 14/05/2014, as originais foram repassadas ao Banco para efeito de desconto, que as devolveu ao devedor após a quitação. A impressão nos dias 13 e 14 de maio de 2014 se deu a partir do sistema de emissão de duplicatas, exclusivamente para demonstrar à fiscalização as duplicatas que foram descontadas pela instituição bancária. Nada houve de errado nisso.

3.33. A Fiscalização apresenta como infração a ocorrência, no Livro Razão, de saldo credor na conta Caixa. E também a existência de crescente saldo devedor de Caixa nos dez primeiros dias do ano.

3.33.1. Como dito acima, nas hipóteses de ocorrência de passivo fictício ou de saldo credor de caixa, esses fatos não podem acarretar o arbitramento do lucro, porquanto a legislação oferece ao Fisco as ferramentas das presunções legais aplicáveis sobre eventos verificados nessas contas.

3.33.2. Quanto ao crescente saldo devedor de Caixa no início do ano, observa-se pelo Razão de fls. 2113/2286, que se trata do recebimento de duplicatas de seus clientes, sem um motivo plausível para desconfiar, até porque a Fiscalização não efetuou a reconstituição do Caixa da empresa.

3.33.3. Então, não há o que contestar, muito menos afirmar que a escrituração contábil seja imprestável por conta disso.

3.34. A Fiscalização diz que pelos extratos bancários do Bradesco verificou irregularidades praticadas pela empresa. Exemplifica com os lançamentos transcritos às fls. 2537/2538.

3.34.1. Não procede a acusação fiscal. Primeiramente é preciso entender que as pequenas e médias empresas utilizam contabilmente, em concomitância com a conta bancária, a movimentação pela conta Caixa. De forma que normalmente os recebimentos são debitados ao Caixa e crédito do Cliente, e em seguida registrados a crédito de Caixa e a débito da conta Bancos pelo depósito do valor recebido. E assim acontece com os pagamentos, que são levados a crédito de Caixa e débito de Fornecedores, e em seguida a débito de Caixa e a crédito da conta Bancos pelo saque do cheque ou TED emitido para pagamento.

3.34.2. É o caso do lançamento "I" de 12/02/2010, em que ao identificar o valor de R\$ 1.753,41 de crédito na conta bancária, foi efetuado o lançamento a débito de Bancos e a crédito

da conta Caixa. Também é a situação do lançamento do valor de R\$ 100.000,00, constante do extrato bancário e lançamento de fls. 1912/1913, de valor pertencente à própria empresa, que ao entrar a crédito no Bradesco, fez-se o lançamento a débito de Banco e crédito de Caixa.

3.34.3. Se alguns lançamentos foram feitos de forma incorreta, são apenas de contas patrimoniais, que não afetaram o resultado, como por exemplo, a inversão entre contas Bancos e Caixa e Empréstimos. São contas ativas e passivas que não interferem no resultado. Tanto que a Fiscalização acusou possível existência de saldo credor de caixa, mas não levou avante a reconstituição da conta caixa.

3.34.4. Por esse motivo é que a Fiscalização identificou muitos lançamentos debitando a conta Banco Bradesco e creditando a conta Caixa e vice-versa. É a conformação utilizada pela maioria das pequenas e médias empresas, não configurando irregularidade de qualquer natureza, haja vista que são operações entre contas patrimoniais, que não geram efeitos de ordem tributária.

3.35. Com referência ao LALUR apresentado pela empresa, o Fisco alega que está escriturado trimestralmente, sendo que na DIPJ é pelo regime anual. Que na ECD consta no Balancete, na conta Demonstração do Resultado do Exercício, um saldo final de R\$ 2.588.138,30 de prejuízo, enquanto no LALUR o saldo final lançado é de R\$ 419.975,52 de prejuízo.

3.35.1. É claro que a Fiscalização procura induzir ao erro aqueles que analisarem o trabalho fiscal. Sabe-se que as faltas formais ou defeitos de forma não impedem a apuração do Lucro Real. Na escrituração do LALUR foi demonstrado o resultado em períodos trimestrais. Todavia, somando o resultado dos quatro trimestres chega-se ao prejuízo de R\$ 2.733.780.04, que é um pouco diferente daquele anotado na ECD, mas não na proporção que procura demonstrar a Fiscalização.

3.35.2. Também diferente do que apregoa a Fiscalização, está lançada no Livro de Apuração do Lucro Real, às fls. 1864/1883, a demonstração do Lucro Real. Se não constam ajustes é porque eles inexistiram obviamente.

3.36. O Auditor-Fiscal alega que a Impugnante deixou de escriturar sua movimentação financeira junto ao Itaú Unibanco. No entanto, a Fiscalização não logrou demonstrar ter o Impugnante deixado de escriturar as operações decorrentes de sua atividade. Isto é, as operações que passaram pela conta bancária no Itaú Unibanco foram contabilizadas, uma vez que a empresa utiliza-se do sistema de Caixa em suas operações de vendas, compras recebimentos e pagamentos.

3.36.1. Logo, não existe motivo suficiente para que a escrituração contábil seja declarada como imprestável, haja vista que a base do arbitramento é a receita declarada pelo Contribuinte, inclusive porque houve a constatação da inexistência de qualquer omissão pelo cruzamento com outro órgão, a Fazenda Estadual, que encaminhou as GIA do contribuinte de fls. 2088/2111.

3.36.2. Ademais, conforme descrito às fls. 2542/2543, a Fiscalização apurou a base tributável dos tributos, no caso a receita bruta do Contribuinte, a partir do registro nos livros Registro de Entradas/Saídas e Registro de Apuração do IPI, que somou R\$ 14.586.541,08.

3.36.3. Verifica-se pela Ficha 06A da DIPJ (fls. 1206) que a receita de vendas declarada pela empresa é de R\$ 14.749.737,79, enquanto os custos da atividade informados na Ficha 04A da DIPJ (fls. 1204/1205) somaram R\$ 11.162.400,90. Portanto, baseada nos registros fiscais e contábeis das vendas, compras e custos, inclusive pelo cruzamento da receita de vendas constante das GIA fornecidas pelo Fisco Estadual, que em momento algum foram contestados no procedimento de fiscalização, efetuou-se o lançamento do crédito tributário.

3.37. Diante desses fatos, importa dizer que a Fiscalização não apontou motivos suficientes que justificassem declarar a escrita contábil como imprestável para a apuração do lucro líquido e determinação do lucro real.

3.38. Nem cabe arguir que as supostas infrações descritas no Termo de Descrição dos Fatos justificariam a desclassificação da escrita contábil por supostamente impedir que a fiscalização detectasse possível omissão de receita ou de rendimentos, visto que o Auditor-Fiscal analisou as contas do Passivo (empréstimos e financiamentos, fornecedores) e do Ativo (caixa), e não apurou fato gerador decorrente de omissão de receita nos registros da contabilidade. Até porque, todas as infrações aludidas no referido Termo foram todas elas plenamente rechaçadas pelas provas e esclarecimentos expostos acima.

3.39. No caso presente, a falta de escrituração da conta no Banco Itaú Unibanco corresponde ao montante de R\$ 1.627.253,51, equivalente a apenas 10,75% da movimentação total (fls. 2536).

3.40. De outra parte, também não justificam o arbitramento do lucro as alegações postas pelo Auditor-Fiscal no Termo de Descrição dos Fatos, às fls. 2542.

3.40.1. É certo que a Fiscalizada apresentou três ECD, inclusive a de 15/04/2014, por orientação do próprio Auditor-Fiscal. E nesta última efetuou os lançamentos faltantes, caso dos empréstimos tomados junto a terceiros, conforme descreve o TDF às fls. 2532. As supostas inconsistências e erros foram exaustivamente debatidos nos esclarecimentos acima.

3.40.2. Quanto à existência de valores divergentes na DIPJ, tampouco é motivo para o arbitramento de lucro, até porque a fiscalização tomou para cálculo a receita bruta constante dos Livros Registro de Entradas/Saídas e Registro de Apuração do IPI conforme afirmado ao final da fl. 2542. E a DIPJ foi preenchida a partir das operações registradas nos mesmos livros fiscais.

3.40.3. O fato de nas DCTF e DACTON não constar registros das operações de PIS e Cofins é que houve falha no preenchimento das declarações. A empresa apenas deixou de demonstrar na DACTON, de acordo com o regime da não-cumulatividade aplicável na apuração das contribuições, as operações e o confronto entre débitos e créditos, e os saldos a compensar de anos anteriores, e assim não houve valores a recolher nos meses do ano-calendário de 2010.

3.40.4. Tais ocorrências, inclusive sobre a escrituração do LALUR já esclarecida nesta defesa, de forma alguma justificam o arbitramento de lucro levado a efeito no lançamento do IRPJ e da CSLL e, por conseqüência, para a apuração da base de cálculo tomada para o lançamento das contribuições.

Qualificação da Multa.

3.41. Os argumentos apresentados pelo Auditor para a qualificação não se sustentam, pois são destituídos de consistência quanto à materialidade e má-fé das supostas infrações, principalmente porque os tributos exigidos nos AIs tomaram por base a receita declarada pelo Contribuinte, que inclusive foi confrontada com a receita declarada para a Fazenda Estadual em GIAS, e não mostrou divergências. Neste processo, é inegável a ausência do elemento subjetivo do dolo, em que o agente age com vontade de fraudar - reduzir o montante do imposto devido, pela inserção de elementos que sabe serem inexatos.

Responsabilidade solidária

Falta de Fundamentação do Ato Administrativo

3.42. A Autoridade Fiscal não aponta, no "Termo de Sujeição Passiva Solidária e de Responsabilidade Pessoal" (fls. 2603/2604 e 2607/2608), quais os fatos que embasaram/motivaram a imputação de responsabilidade ao Impugnante, sócio da Autuada.

Ilegalidade da Responsabilização do Sócio

3.43. Não há no Relatório Fiscal qualquer outro referência à vinculação do sócio-gerente aos fatos geradores do crédito tributário lançado.

3.44. Evidencia-se que não há nexos entre o contexto e os "motivos" apontados pela Autoridade Fiscal, sem provar qual seria o "interesse comum" do Recorrente na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal, conforme expressamente prevê o artigo 124, inc. I, do CTN.

3.45. O art. 135 do CTN só encontra aplicação quando o ato de infração à lei societária, contrato social ou estatuto cometido pelo administrador for realizado à revelia da sociedade. Caso não o seja, a responsabilidade tributária será da pessoa jurídica. Isto porque, se o ato do administrador não contrariar as normas societárias, contrato social ou estatuto, quem está praticando o ato será a sociedade, e não o sócio, devendo a pessoa jurídica responder pelo pagamento do tributo.

Ônus da Prova

3.46. Caso houvesse qualquer vinculação do impugnante com os fatos geradores da obrigação tributária, esta deveria ser devidamente provada pela Fiscalização, e não apenas aventada. Pelo que se requer a nulidade do Termo.

4. Sobreveio deliberação da Autoridade Julgadora de piso, consubstanciada no Ac. nº 16-69.343 - 2ª Turma da DRJ/SPO, proferido em sessão de 02/07/2015 (e-fls. 2748/2800), de que

se cientificou o Contribuinte em 17/07/2015 (e-fls. 2820) e os Responsáveis solidários Enio Mauricio Galheri Carrera e Adail Correa Leite Junior em 10/07/2015 (e-fls. 2824 e 2819), cujos ementa e acórdão foram vazados nos seguintes termos:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 31/01/2010, 28/02/2010, 31/03/2010, 30/04/2010, 31/05/2010, 30/06/2010, 31/07/2010, 31/08/2010, 30/09/2010, 31/10/2010, 30/11/2010, 31/12/2010

PRELIMINAR. NULIDADE.

Não há que se cogitar de nulidade do Termo de Sujeição Passiva Solidária e de Responsabilidade Pessoal quando observados os requisitos previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal.

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Comprovados nos autos que o responsável solidário foi perfeitamente informado acerca dos dispositivos legais que fundamentaram a caracterização da responsabilidade solidária, bem como sua motivação, o que lhe permitiu a apresentação de contraditório articulado e detalhado, não há que se arguir cerceamento de defesa.

CONTRADITÓRIO. PROVA.

A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, mencionará os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SUJEIÇÃO PASSIVA.

São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, os mandatários, prepostos e empregados, bem como os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

LANÇAMENTOS DECORRENTES.

O decidido quanto à infração que, além de implicar o lançamento do IRPJ implica o lançamento da CSLL, Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins, também se aplica a estes outros lançamentos naquilo em que for cabível.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Data do fato gerador: 31/01/2010, 28/02/2010, 31/03/2010, 30/04/2010, 31/05/2010, 30/06/2010, 31/07/2010, 31/08/2010, 30/09/2010, 31/10/2010, 30/11/2010, 31/12/2010

ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. IMPRESTABILIDADE. ARBITRAMENTO.

O imposto será determinado com base nos critérios do Lucro Arbitrado quando a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou

contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária, e determinar o Lucro Real.

OMISSÃO DE RECEITAS. DETERMINAÇÃO DO IMPOSTO. REGIME DE TRIBUTAÇÃO.

Verificada a omissão de receita, o imposto a ser lançado de ofício deve ser determinado de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 31/01/2010, 28/02/2010, 31/03/2010, 30/04/2010, 31/05/2010, 30/06/2010, 31/07/2010, 31/08/2010, 30/09/2010, 31/10/2010, 30/11/2010, 31/12/2010

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DOLO. MULTA. 150%.

Em lançamento de ofício é devida multa qualificada de 150% calculada sobre a totalidade ou diferença do tributo que não foi pago ou recolhido quando demonstrada a presença de dolo na ação ou omissão do contribuinte.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Acórdão

*Vistos, relatados e discutidos estes autos, ACORDAM os membros da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo, por unanimidade de votos, **NÃO TOMAR CONHECIMENTO** das razões de defesa apresentada pelo sócio arrolado no Termo de Sujeição Passiva Solidária e de Responsabilidade Pessoal, Sr. Enio Maurício Carrera, em razão da intempestividade, e julgar **IMPROCEDENTE** a impugnação apresentada pela empresa e pelo sócio arrolado no Termo de Sujeição Passiva Solidária e de Responsabilidade Pessoal, Sr. Adail Correa Leite Junior, contra os lançamentos discutidos neste processo”.*

5. Irresignados, em 12/08/2015 (e-fls. 2939), o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário (e-fls. 2898/2938), no que foi acompanhado pelos Responsáveis solidários Enio Mauricio Galheri Carrera e Adail Correa Leite Junior em 10/08/2015 (e-fls. 2860 e 2826/2859; e 2896 e 2862/2895), em que, sinteticamente, repisaram as razões de Impugnação. Em 13/10/2015 (e-fls. 2966), o Contribuinte juntou “adendo ao Recurso Voluntário” (e-fls. 2947/2963), que “tem como objetivo demonstrar a veracidade do Balancete contábil de fls. 2509 a 2518”. Em 06/10/2023 (e-fls. 2968), junta petição (e-fls. 2969/2978) em que pugna pela prescrição intercorrente, uma vez que “decorridos (oito) anos [encaminhamento dos autos à instância recursal], não houve movimentação processual”.

VOTO

Conselheiro **Erro! Fonte de referência não encontrada.**, Relator.

6. Os Recursos Voluntários do Contribuinte e do Responsável solidário Adail Correa Leite Junior são tempestivos (e-fls. 2820 e 2939; e 2819 e 2896), pelo que deles se conhece. Não se conhece do Recurso Voluntário do Responsável solidário Enio Mauricio Galheri Carrera, uma vez que apresentou sua Impugnação de modo intempestivo, como visto, e não apresenta, em segunda instância, nenhuma razão que o justifique; assim, não se “instaurou a fase litigiosa do procedimento” em relação a ele, nos termos do art. 14 do Dec. nº 70.235, de 1972.

MÉRITO DOS AUTOS DE INFRAÇÃO

Imprestabilidade da escrituração

7. Quanto à matéria, a Autoridade Julgadora de piso se manifestou nos seguintes termos:

“(…)

63. Assim, tendo em vista que a autuada não mantém escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, apresentando-a com evidentes indícios de fraudes, contendo vícios, erros e deficiências que a tornaram imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária, bem como determinar o montante tributável no regime do Lucro Real (fls. 2543 e 2556), agiu corretamente a autoridade autuante ao aplicar ao caso o art. 530, inciso II, do RIR/1999: [...]

64. Cabe esclarecer que a apuração das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL de acordo com o Lucro Arbitrado não é penalidade, sanção ou regime de exceção, mas simplesmente método de apuração. Isto é tão verdadeiro que o próprio contribuinte pode optar por esta forma de tributação se conhecida a receita bruta, conforme dispõe o artigo 531 do RIR/1999: [...]

(…)

[inexistência de omissão de receita]

68. Na defesa apresentada a recorrente consigna que a inexistência de omissão de receita é fato que milita em seu favor, já que o ponto de partida na apuração do resultado fiscal, o faturamento confrontado com os custos, conforme registros em seus livros fiscais e na escrituração contábil, se revela seguro e eficaz na determinação do Lucro Real. Enfatiza que restou confirmado que sua movimentação financeira é digna de fé, que não houve contestação em relação ao seu passivo, sendo forçoso concluir que seu Lucro Real pode ser aferido diretamente, sendo descabido o arbitramento do lucro.

69. A ausência de omissão de receita não é elemento que impede a fiscalização constatar infrações que impliquem no arbitramento do lucro.

70. Como exaustivamente esclarecido, a quantidade de vícios, erros e deficiências encontrados na escrituração da autuada a tornaram imprestável para identificar a

efetiva movimentação financeira, inclusive bancária, bem como determinar o montante tributável no regime do Lucro Real.

[movimentação conta Bradesco; ausência de contabilização Itaú]

71. A *defendente* também registra que a fiscalização confirma (fl. 2536) que da movimentação financeira extraída dos sistemas da RFB, de R\$ 15.135.543,63, a empresa contabilizou a conta do Bradesco, que somou R\$ 13.508.290,12, deixando de fazê-lo apenas com relação à conta do Banco Itaú.

72. Neste quesito há que se enfatizar o que restou afirmado pelo autuante, porquanto há ressalvas na escrituração da referida conta. Veja-se, por exemplo, que à fl. 2537 a fiscalização aponta que com base nos lançamentos demonstrados nos extratos bancários do Bradesco, selecionou-se alguns lançamentos para confronto com a última ECD/Livro Razão, constatando-se, além da ausência de lançamentos, erros, vícios e deficiências, o que confirmou a análise acerca da imprestabilidade da escrituração.

ECD 22/07/2013: DIPJ/Ficha 37A/Passivo Circulante = R\$ 15.529.855,41 x ECD/Passivo Circulante = R\$ 3.617.810,22

73. Pugna a recorrente que por meio do Termo de 17/02/2014 (fls. 666/673), a empresa foi intimada a apresentar planilhas de composição dos saldos em 31/12/2010, das contas Fornecedores e Fornecedores a Pagar, nos valores de R\$ 592.882,62 e R\$ 10.624.403,57 respectivamente. Acrescenta que o Fisco afirma (fl. 2535) que em 10/03/2014 a empresa prestou informações e apresentou a documentação às fls. 674/745, o que, no seu entendimento, satisfaz as exigências.

74. Realmente, não consta, no Termo de Descrição dos Fatos, ou em qualquer outro produzido no curso do procedimento fiscal, s.m.j., análise específica acerca da documentação disponibilizada pela recorrente.

75. Entretanto, um único quesito desenvolvido pela fiscalização, sem análise detalhada, não macula o resultado da análise global que culminou com a decretação da imprestabilidade da escrituração, porquanto tal decisão se alicerçou em provas robustas perfeitamente acostadas e esclarecidas nos autos.

ECD 22/07/2013: DIPJ/Ficha 36A/Ativo/Bancos = RS 90,00 x ECD/Ativo Circulante/Bancos (saldo final) = RS 1.710,00 x Sistema RFB/DIMOF/Movimentação Financeira = R\$ 15.219.515,62

76. Acerca desta disparidade a *contribuinte* postula que a diferença não significa que tenha ocorrido omissão de receita, sendo incabível considerá-la como motivo para a desclassificação da contabilidade.

77. Neste ponto, cabe enfatizar o que já restou esclarecido anteriormente. A autuação não foi centrada em omissão de receita, sendo o quesito em discussão

integrante de um conjunto de intimações desenvolvidas pelo autuante, por meio das quais foi possível chegar à conclusão pela desclassificação da escrituração da fiscalizada.

78. Ademais, como já restou transcrito e enfatizado na análise conduzida pelo autuante, intimada a apresentar documentos e esclarecimentos sobre as inconsistências e divergências apontadas, a defendente informou que o contador, Sr. Marcos Roberto Firmino, efetuou o preenchimento incorreto dos valores na DIPJ e na ECD, e que não seria possível precisar e explicar tais divergências.

Diversas NF-e

79. Assevera a requerente que pelo Termo de Intimação de 04/02/2014 (fls. 498/537) a fiscalização relacionou 10 notas fiscais, e alegou não ter encontrado lançamentos contábeis na ECD de 22/07/2013. Acrescenta que em um universo de compras no montante de R\$ 10.436.284,66 indicados na Ficha 04A da DIPJ, a fiscalização detectou a falta de contabilização em apenas 10 notas fiscais. Registra que a fiscalização afirma que não foram lançadas na ECD de 22/07/2013, mas não se manifesta em relação às duas seguintes apresentadas sob sua orientação. Consigna que apresentou esclarecimentos, inclusive comprovantes de pagamentos confirmando as operações, e afirma que no Livro Registro de Entradas todas as notas fiscais foram devidamente registradas. Conclui que a falta de contabilização notas fiscais apontadas pelo Fisco é decorrente de simples falha contábil, não constituindo motivo para desconsideração de sua contabilidade.

80. De plano, quanto à questão de que o valor das 10 Notas Fiscais, que somam R\$ 622.975,78, é reduzido em relação ao montante total de compras (R\$ 10.436.284,66), a questão é de competência da fiscalização, que selecionou os documentos fiscais que entendeu pertinentes para o deslinde da questão.

81. No que concerne à falta de contabilização, o autuante reconhece (fl. 2534) que a interessada apresentou documentação pertinente que, entretanto, não foram suficientes para comprovar os lançamentos.

82. Quanto à questão de a fiscalização ter reportado que as Notas Fiscais não foram lançadas na Escrituração Contábil Digital de 22/07/2013, não tendo se manifestado acerca de eventual contabilização nas ECD seguintes, a questão é irrelevante, tendo em vista que a própria contribuinte reconhece que contabilizou os 10 documentos fiscais apenas no Livro Registro de Entradas, justificando a falta de contabilização nas ECD como simples falha contábil.

83. Igualmente impertinente o pleito da recorrente, de que a irregularidade por falta de contabilização de compras poderia ensejar autuação por omissão de receita e arbitramento do lucro. Neste ponto, cabe enfatizar o que já restou esclarecido anteriormente. A autuação não foi centrada em omissão de receita, sendo o quesito

em discussão integrante de um conjunto de intimações desenvolvidas pelo autuante, por meio das quais foi possível chegar à conclusão pela desclassificação da escrituração da fiscalizada.

ECD 16/12/2013: ECD/Passivo/Empréstimos e Financiamentos (saldo final) = R\$ 1.374.540,34

84. Afirma a defendente que em 05/02/2014 (fls. 597/601) a empresa foi intimada a apresentar documentos e informações sobre a conta Empréstimos e Financiamentos, que possuía saldo em 31/12/2010 de R\$ 1.374.540,34, sendo que em 24/02/2014 apresentou relação e cópia de Contratos de Desconto de Direitos Creditórios, conforme documentos anexados sob fls. 602/662.

85. Pugna que a fiscalização alegou simplesmente que tais documentos não foram suficientes para comprovar os lançamentos/transações. Acrescenta que todos os contratos anexados são de operações de crédito firmadas com o Banco Bradesco, e registra que o desconto de duplicatas não deixa de ser um empréstimo ou financiamento, pouco importando a nomenclatura adotada na escrituração contábil.

86. Inicialmente, cabe reproduzir a folha do razão que acompanhou a retrocitada intimação:

06.957.530/0001-09

Conta: 20103 - EMPRÉSTIMOS E FINANCIAMENTOS

Razão com Contrapartidas

Data	Cód. Conta	Conta	D/C	Valor	Saldo D/C	Histórico
18/12/2010	101.006-9	BANCO BRADESCO S/A	D	600.811,25	600.811,25 C	vr. ref.
18/12/2010	240.006-5	FINANC BRADESCO	C	600.811,25	600.811,25 C	vr. ref.
20/12/2010	101.005-0	BANCO DO BRASIL S/A	D	685.728,92	1.286.540,17 C	vr. ref.
20/12/2010	240.013-8	Empréstimo Giro Banco do Brasil	C	685.728,92	1.286.540,17 C	vr. ref.
20/12/2010	229.999-2	FORNECEDORES A PAGAR	D	88.000,17	1.374.540,34 C	pagto Aluguel cf.rec
20/12/2010	240.006-5	FINANC BRADESCO	C	88.000,17	1.374.540,34 C	pagto Aluguel cf.rec

87. De plano, a documentação acostada pela requerente (fls. 602/662) refere-se apenas a operações realizadas com o Banco Bradesco, inexistindo, portanto, esclarecimento quanto ao lançamento de empréstimo junto ao Banco do Brasil, no montante de R\$ 685.728,92.

88. Quanto ao demais valores, a defendente relaciona 12 'Contratos de Descontos de Direitos Creditórios' firmados com o Banco Bradesco, nos seguintes termos:

Segue abaixo, relação dos documentos enviados após solicitação de todo e qualquer contrato de crédito bancário realizado em 2010, junto ao Banco do Brasil e Banco Bradesco.

Banco Bradesco:

Contratos de desconto de direitos creditórios:

06/09/2010 – Contrato n.004.020.962 R\$ 89.000,00;
09/09/2010 – Contrato n.004.027.819 R\$ 110.200,00;
30/09/2010 – Contrato n.004.083.311 R\$ 69.800,00;
14/10/2010 – Contrato n.004.112.743 R\$ 200.000,00;
18/10/2010 – Contrato n.004.120.614 R\$ 73.200,00;
19/10/2010 – Contrato n.004.125.421 R\$ 100.000,00;
21/10/2010 – Contrato n.004.133.387 R\$ 28.578,00;
26/10/2010 – Contrato n.004.144.278 R\$ 80.440,00;
24/11/2010 – Contrato n.004.219.728 R\$ 94.700,00;
24/11/2010 – Contrato n.004.220.175 R\$ 28.800,00;
14/12/2010 – Contrato n.004.273.872 R\$ 53.975,00;
14/12/2010 – Contrato n.004.273.892 R\$ 48.142,00.

Em anexo, seguem cópias dos referidos contratos.

89. Como se observa, nenhum Contrato guarda correspondência com as datas dos retrotranscrito lançamentos (18/12/2010 e 20/12/2010).

90. Quanto aos Contratos propriamente ditos, trata-se de operações de desconto de Notas Promissórias, em nada se relacionando a desconto de duplicatas, sendo que não consta, na documentação disponibilizada, qualquer duplicata.

ECD 16/12/2013: Constatação de diversos erros e falhas na ECD

91. Neste quesito, cumpre inicialmente relatar que em 14/03/2014, por meio do Termo de Constatação e de Intimação Fiscal (fls. 746/748), a contribuinte foi informada acerca da existência de diversos erros, inconsistências e deficiências em sua Escrituração Contábil Digital (ECD), tanto na apresentada em 22/07/2013, como na retificadora de 16/12/2013. Complementou-se com intimação para que a fiscalizada esclarecesse os lançamentos 'Fornecedores a Pagar a Bancos' (Anexo I – fls. 750/754), 'Duplicatas a Receber a Caixa' (Anexo II – fls. 755/756), bem como o saldo credor de caixa (Anexo III – fls. 757/907). Finalizou-se com solicitação para apresentação do Livros Registro de Entradas e de Saídas, Livro Registro de Apuração do IPI e LALUR, destacando-se que a não apresentação dos esclarecimentos e documentos, e se fosse o caso, a não apresentação de nova ECD, implicaria no arbitramento do lucro, conforme determinações do art. 530 do RIR/1999.

92. Registra a fiscalização, no Termo de Descrição dos Fatos (fl. 2535), que a empresa não se manifestou.

93. Na defesa apresentada a recorrente assevera que ela se manifestou em razão da apresentação da documentação de fls. 1.585/1.883, que correspondem aos Livros Registro de Entradas, Registro de Saídas, Registro de Apuração do IPI e o Lalur. Quanto à comprovação de lançamentos, registra que são auto-explicáveis.

94. Neste quesito, correta a posição da fiscalização, porquanto os documentos acostados aos autos referem-se apenas aos retrocitados Livros. Quanto ao fato de os lançamentos serem auto-explicáveis, improcedente a justificativa da Impugnante.

95. Ainda neste quesito, a defendente afirma que o saldo credor de caixa desapareceu em razão de empréstimos contabilizados na ECD de 15/04/2014.

96. Neste tópico, como se verá em tópico específico, os empréstimos relatados pela interessada não foram suficientes para elucidar a questão.

97. Sem razão a Impugnante quando consigna que as hipóteses de passivo fictício e saldo credor de caixa não poderiam implicar em autuação por omissão de receita e arbitramento do lucro. Neste ponto, cabe enfatizar o que já restou esclarecido anteriormente. A autuação não foi centrada em omissão de receita, sendo o quesito em discussão integrante de um conjunto de intimações desenvolvidas pelo autuante, por meio das quais foi possível chegar à conclusão pela desclassificação da escrituração da fiscalizada.

ECD 15/04/2014: ECD/Passivo/Empréstimos

98. A recorrente afirma que no Termo de Intimação Fiscal (fls. 909/911 – ciência em 28/04/2014) foi intimada a disponibilizar Contrato de Empréstimo tomado junto a J A Castro ME, Banco Bradesco, Enio Maurício Carrera e Recolt Comércio Pal, tendo respondido os questionamentos, conforme documentação às fls. 913/981.

99. Como já restou transcrito a partir da resposta da contribuinte, bem como pela análise do autuante, a empresa não disponibilizou a documentação requerida.

100. No que concerne ao Termo de Constatação e de Intimação Fiscal (fls. 982/983 – ciência em 12/05/2014), no qual a defendente foi intimada a disponibilizar Contratos tomados junto às empresas Vitoriosa Comércio de Produtos Alimentícios Ltda e J A Castro, como já restou esclarecido pela fiscalização, a empresa não esclareceu a questão, tornando sem sentido o pleito no contraditório de que justificou os termos suscitados pela fiscalização.

101. Quanto ao pleito, relacionado aos dois últimos Termo de Intimação acima relatados, de que caberia à fiscalização investigar com profundidade as operações, para não concluir pela imprestabilidade da escrituração, cabe inicialmente esclarecer que a defendente não acostou à sua defesa – protocolizada sem anexos - qualquer documento que corrobore o que ela alega.

102. Neste sentido, cabe transcrever comando inserido no artigos 15 e 16, Inciso III, do Decreto nº 70.237, de 06/03/1972, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal: [...]

(...)

104. Como já restou assinalado anteriormente e com base nos lançamentos demonstrados nos extratos bancários do Bradesco, apresentados pela fiscalizada em 09/05/2014, a fiscalização selecionou alguns lançamentos para confronto com a última ECD/Livro Razão, tendo constatado a ausência de lançamentos, erros, vícios e deficiências, o que confirmou a análise acerca da imprestabilidade da escrituração (fl. 2537).

105. Acerca deste item, a autuada registra que se alguns lançamentos foram feitos de forma incorreta, são apenas de contas patrimoniais, que não afetaram o resultado e não geraram efeitos de ordem tributária.

106. Neste tópico, como a própria fiscalizada reconhece, há erros em sua escrituração, o que fortalece a conclusão do autuante e concluir pela imprestabilidade da mesma.

107. Assevera a requerente que acerca do Lalur apresentado pela empresa, a fiscalização afirma (fl. 2538) que está escriturado trimestralmente, sendo que a DIPJ segue o regime do Lucro Real anual. Acrescenta que o autuante afirma que na ECD consta, no Balancete, na conta Demonstração do Resultado do Exercício, um saldo final de R\$ 2.588.138,30 de prejuízo, enquanto no Lalur o saldo final lançado é de R\$ 419.975,52 de prejuízo.

108. Pugna a interessada que as faltas formais ou defeitos de forma não impedem a apuração do Lucro Real, sendo que na escrituração do Lalur foi demonstrado o resultado em períodos trimestrais. Conclui que somando o resultado dos quatro trimestres chega-se ao prejuízo de R\$ 2.733.780.04, que é um pouco diferente daquele anotado na ECD, mas não na proporção que procura demonstrar a fiscalização.

109. Os argumentos da Impugnante não se sustentam. As disparidades apontadas pelo autuante reforçam a questão que motivou a autuação, centrada na imprestabilidade da escrituração.

110. Arqui a recorrente que o Auditor-Fiscal alega que a empresa deixou de escriturar sua movimentação financeira junto ao Itaú Unibanco. Acrescenta que, no entanto, a fiscalização não logrou demonstrar ter a dependente deixado de escriturar as operações decorrentes de sua atividade. Enfatiza que as operações que passaram pela conta bancária no Itaú Unibanco foram contabilizadas, uma vez que a empresa utiliza-se do sistema de Caixa em suas operações de vendas, compras recebimentos e pagamentos.

111. A observação do autuante relaciona-se, como já explicitado em tópicos anteriores, a mais um elemento que conduziu à conclusão pela imprestabilidade da escrituração. Não se discute, no litígio que se examina, o montante escriturado pela

requerente, porquanto sua contabilidade não foi considerada fidedigna pela fiscalização.

112. Também não encontra guarida a explicação da contribuinte acerca de não constar registros nas DCTF a Dacon, que ela atribui a falhas no preenchimento das Declarações” (grifou-se).

8. Face à abrangência da análise levada a cabo no acórdão de 1ª instância e que houve renovação das razões apontadas em sede de Impugnação, serão realizados apontamentos aos argumentos da Interessada que não foram inteiramente explorados pela DRJ:

8.1. “É preciso atentar para o fato que a ação fiscal teve como objeto de investigação indícios de passivo fictício, irregularidade essa não demonstrada pela fiscalização”.

8.1.1. De fato, como refere a Fiscalização, no “Termo de Descrição dos Fatos”, “[a] ação fiscal teve como objeto de investigação indícios de passivo fictício” (e-fls. 2528). O que não é o mesmo que dizer que deveria ficar adstrita a estes termos à medida que encontrasse indícios de outras violações à legislação tributária, até porque não há nada a indicar tal solução, como se vê do “Mandado de Procedimento Fiscal – Fiscalização” (e-fls. 3/4) e no “Termo de Início de Procedimento Fiscal” (e-fls. 5/6).

8.1.2. Ademais, concorda-se com as razões do voto condutor de piso, que dispôs que a não-verificação de omissão de receita não impede que a fiscalização constate infrações que impliquem no arbitramento do lucro, face à quantidade de vícios, erros e deficiências encontrados na escrituração, a tornarem-na imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, bem como determinar o montante tributável no regime do Lucro Real.

8.2. “Nos itens 35 a 37 [do acórdão de 1ª instância], a acusação é que existe divergência de valores no Ativo da conta Bancos de R\$ 90,00 na DIPJ para R\$ 1.710,00 na ECD, com expressiva diferença em relação à movimentação financeira apresentada pelos Bancos na DIMOF de R\$ 15.219.515,62 (Fl. 2086)”.

8.2.1. Conforme mencionado pela DRJ, “[...] intimada a apresentar documentos e esclarecimentos sobre as inconsistências e divergências apontadas, a defendente informou que o contador [...] efetuou o preenchimento incorreto dos valores na DIPJ e na ECD, e que não seria possível precisar e explicar tais divergências” (e-fls. 494). A situação se mantém nesta 2ª instância de julgamento.

8.3. “Por sua vez a decisão recorrida também trata do assunto nos itens 86 a 90 [...]. Os Contratos de Descontos firmados com o Banco Bradesco são muitos claros quanto a se tratar de descontos de duplicatas. [...] Agora, se o contrato não identifica cada uma das duplicatas descontadas, isso era questão a ser investigada pela fiscalização, e não que determinasse a imprestabilidade da contabilidade”.

8.3.1. De fato, compulsando-se referidos contratos (e-fls. 602/662), infere-se que possuem a natureza reputada pela Interessada, sendo, em seu dizer, “[...] evidente que não se

trata[m] de desconto de notas promissórias”, sendo que estas se prestariam a “[...] garantir o pagamento de qualquer quantia pendente ao Banco”.

8.3.2. Quanto à necessidade de investigação, a tentativa neste sentido se verificou, como se observa do “Termo de Intimação Fiscal” (e-fls. 597/598), em que se solicitou ao Contribuinte, justamente, a “[d]ocumentação hábil e idônea que comprove os lançamentos contábeis na conta Empréstimos e Financiamentos, saldo final em 31/12/2010 de 1.374.540,34”. A Fiscalização não foi atendida quanto a operações realizadas com o Banco do Brasil nem quanto à correspondência de datas entre contratos e lançamentos contábeis, não-esclarecimento que persistiu nas duas instâncias recursais.

8.4. “O Relator do acórdão procura negar as alegações da Impugnação, conforme destaques nos itens 91 a 97 da decisão.

No item 91, reportando-se ao Termo de Constatação e de Intimação Fiscal de fls. 746 a 748, afirma que a empresa não se manifestou.

Ocorre que, como já dito, em 09/05/2014 a fiscalizada apresentou a documentação de fls. 1.585 a 1.883, os Livros Registro de Entradas, Registro de Saídas, Registro de Apuração do IPI e o LALUR, portanto os livros fiscais que dão suporte às operações por ela contabilizadas”.

8.4.1. Compulsando-se o referido Termo de Constatação e de Intimação Fiscal, infere-se que a Autoridade Fiscal solicitou, além dos livros referidos pela Interessada, que se esclarecesse o seguinte, conforme itens “1” a “3”, o que não se deu até o presente momento, alertando ainda, no item “4”, acerca da necessidade de se manter a correção da escrita contábil, sob pena de arbitramento do lucro:

Há diversos erros, inconsistências e deficiências na escrituração contábil digital da empresa (ECD/SPED), tanto a apresentada em 22/07/2013 quanto à retificadora apresentada em 16/12/2013. Há evidências de falhas que podem camuflar fatos tributários e prejudicar a apuração do resultado do exercício. Tais irregularidades tornam a escrituração da empresa imprestável, resultando em arbitramento do lucro.

Diante disso, fica o contribuinte **INTIMADO** a prestar as seguintes informações e apresentar documentos, no prazo de **10 (DEZ) dias corridos**, contados da data do recebimento deste termo:

1 – De acordo com o ANEXO I, esclarecer os lançamentos contábeis Fornecedores a Pagar a Bancos, com apresentação dos extratos bancários;

2 - De acordo com o ANEXO II, esclarecer o lançamento contábil Duplicatas a Receber a Caixa;

3 - De acordo com o ANEXO III, esclarecer o saldo credor de caixa;

4 – Se for o caso, transmitir nova ECD ao SPED, pois a pessoa jurídica deve manter a escrituração na forma das leis comerciais e fiscais e elaborar de forma correta suas demonstrações contábeis/financeiras.

8.5. “Por sua vez, o ilustre Relator para o acórdão expõe seus argumentos favoráveis à manutenção do lançamento, nos itens 98 a 102.

(...)

Conforme documentação de fls. 913 a 981, a empresa justificou e apresentou documentos que comprovam as operações de crédito. Apresentou extratos do Banco Bradesco onde constam os créditos dos empréstimos bancários contraídos, inclusive para suporte de capital de giro. E dos extratos também constam transferências por devolução de créditos às empresas J A Castro ME e Vitoriosa Comércio de Produtos Alimentícios Ltda.

Ademais, pela documentação de fls. 1.039 a 1.192, em 15/05/2014 a empresa mais uma vez esclareceu sobre as operações de créditos, apresentando documentos bancários 'Contratos de Desconto de Direitos Creditórios do Bradesco, Relatório de Desconto de Duplicatas e diversas duplicatas' que levara a desconto".

8.5.1. A Interessada se manifestou nos seguintes termos, às e-fls. 913, não conseguindo esclarecer a totalidade do quanto requerido no "Termo de Intimação Fiscal" de e-fls. 909/912:

"Revert — Comércio Imp. Export. Prod. Alimentícios Ltda, inscrita no CPF nº 06.957.530/0001-09, vem neste ato representada pelo Contador Marcos Roberto Firmino, inscrito no CPF nº 085.958.098-95, em resposta a intimação lavrada no procedimento em epígrafe, justificar que referente a J.A. Castro ME não se trata de empréstimo, mas sim de descontos de duplicatas, sendo histórico erroneamente usado nos lançamentos, estou entregando os extratos bancários(anexo a este) onde consta os créditos dos empréstimos bancários contraído junto ao Banco Bradesco S/A bem como Capital de Giro adquirido desta mesma Instituição.

Quanto aos empréstimos tornados do sócio Enio Mauricio C. Carrera e de Recolt Comércio, realmente o são, mas efetuados sem contrato, apenas com depósitos bancários identificados" (grifou-se).

8.5.2. A Interessada se manifestou nos seguintes termos, às e-fls. 1039, não conseguindo esclarecer a totalidade do quanto requerido no "Termo de Constatação e Intimação Fiscal" de e-fls. 982/983:

"Revert — Comércio Imo. Export. Prod. Alimentícios Ltda, inscrito no CPF nº 06.957.530/0001-09, vem neste ato representada pela Inventariante do Espólio de Layla Karam Kalir a Sra. ROSELI KARAM KALIR, em resposta a intimação lavrada no procedimento em epígrafe, trazer contratos bancários de aquisição de créditos junto ao Banco Bradesco S/A (anexo), querendo esclarecer e reiterando a correspondência anterior do Contador Sr. Marcos Roberto Firmino, que os históricos das contas da J A Castro e Vitoriosa foram usados erroneamente como empréstimos sendo o correto descontos de duplicatas (que gerou os créditos), conforme alguns relatórios juntados a esta. Esclareço ainda que a Revert- Comércio não possui contrato de empréstimos/mútuo, pois não os contraiu, o que ocorria na época é que a empresa não possuindo crédito para aquisição de talão de cheques utilizava-se dos descontos de duplicatas para quitar seus fornecedores" (grifou-se).

8.5.3. Ainda a respeito do mencionado “Termo de Constatação e Intimação Fiscal”, a Fiscalização relata o seguinte (e-fls. 2536), que não foi contrastado pela Interessada:

“Nos documentos apresentados em 15/05/2014, não há como se efetuar uma correlação entre o Contrato de Desconto de Direitos Creditórios e as duplicatas, pois não há informações sobre os títulos de crédito que compõe os Contratos. Os Relatórios de Desconto de Duplicatas elaborados pela empresa referem-se aos valores transacionados com a J A Castro ME e estão lançados na ECD com histórico ‘empréstimos’. Junto com a resposta, a fiscalizada apresentou diversas duplicatas, a maioria o sacado é Atacadão Distrib. Com. Indústria Ltda. Essas duplicatas não estão assinadas e foram impressas nos dias 13/05/2014 e 14/05/2014, conforme pode ser visto logo no final do documento – DATA – fls. 1.039 a 1.192” (grifou-se).

8.6. “No que tange ao crescente saldo devedor de Caixa no início ano, observa-se pelo Razão de fls. 2113 a 2286, que se trata do recebimento de duplicatas de clientes da Recorrente, sem um motivo plausível para desconfiança [...]”.

8.6.1. Como visto no subitem “8.4.1” deste Acórdão, a Interessada nada esclareceu a respeito do saldo credor de caixa,

8.7. É preciso entender que empresas de pequeno ou médio porte, na elaboração da escrituração contábil, em concomitância com a movimentação bancária utilizam a movimentação pela conta Caixa. De forma que, normalmente os recebimentos são debitados ao Caixa e crédito do Cliente, e em seguida registrados a crédito de Caixa e a débito da conta Bancos pelo depósito do valor recebido. E assim acontece com os pagamentos, que são levados a crédito de Caixa e débito de Fornecedores e em seguida a débito de Caixa e a crédito da conta Bancos pelo saque do cheque ou TED emitido para pagamento. Isso é corriqueiro e perfeitamente normal na vida dessas empresas.

É o caso do lançamento '1' de 12/02/2010, em que ao identificar o valor de R\$ 1.753,41 de crédito na conta bancária, foi efetuado o lançamento a débito de Bancos e a crédito da conta Caixa”.

8.7.1. A explicação da Interessada, compulsando-se o “Comparativo de lançamentos: lançamentos bancários Bradesco x ECD (15/04/2014) – livro Razão” (e-fls. 1884/1914), poderia até ser pertinente para o referido lançamento em específico (e-fls. 1885/1886) se viesse acompanhada de registros auxiliares, fato que não se verificou.

8.7.2. Quanto ao mais, a Fiscalização refere que também se verifica “ausência de lançamentos” (e-fls. 2537), como se vê, por exemplo, às e-fls. 1887/1888, bem como outros “erros, vícios e deficiências”, como se vê, por exemplo, às e-fls. 1889/1890, todos não justificados.

8.8. Ainda, em petição apresentada como “adendo ao Recurso Voluntário” (e-fls. 2947/2963), aventa, em síntese, que

“Entretanto, entre as justificativas apresentadas pelo fisco para sustentar a IMPRESTABILIDADE DA ESCRITURAÇÃO (fls. 2775), consta do Voto do Relator da decisão recorrida, no item 52, que ‘No Balancete, não há lançamentos de encerramento das contas de Resultado (fls. 2509 a 2518)’.

Ocorre que, da mesma Escrituração Contábil Digital (ECD) de 15/04/2014 apresentada à fiscalização, extrai-se a Demonstração do Resultado do Exercício e o Balanço Patrimonial, cujo resultado é o mesmo que consta do Balancete de fls. 2509 a 2518, o que demonstra a veracidade dos elementos dele constantes.

Para comprovar sua alegação, a recorrente apresenta como ADENDO ao Recurso Voluntário, a Demonstração do Resultado do Exercício e o Balanço Patrimonial do ano-calendário de 2010, em anexo.

Como exemplo da verdade dos elementos constantes do Balancete, verifica-se que a Demonstração de Resultado indica um Prejuízo no exercício no valor total de R\$ 2.588.598,30. Tal valor corresponde exatamente à soma dos valores do Balancete, sendo R\$ 2.588.138,30 do resultado negativo identificado às fls. 2515, mais o valor de R\$ 460,00 de despesas com uniformes destacado às fls. 2518”.

8.8.1. Verifica-se, de plano, que a DRJ não teve em conta mais esta falha na contabilidade para se decidir (o item “52” do voto condutor apenas referencia ao TDF). Até porque, como alega a própria Interessada em sua petição, “a autoridade fiscal não contestou ou exigiu qualquer justificativa quanto aos custos e despesas operacionais constantes do Balancete em questão”.

8.8.2. A importância do saldo final da conta de resultado em comento para o presente trabalho, como se vê do item “107” do Acórdão de piso, foi seu confronto com o saldo final do Lalur do período. Registre-se que o TDF considera o valor de R\$ 2.588.138,30 de prejuízo (e-fls. 2537), desconsiderando diferença imaterial de R\$ 460,00, e que sua relevância é de ser posta em comparação com outras ECDs anteriormente apresentadas, a caracterizar a imprestabilidade da escrituração.

9. A partir da análise ora desenvolvida, a única discordância desta relatoria com o voto condutor de piso é pontual, quanto à natureza dos contratos de desconto de direitos creditórios, sendo estes, de fato, referentes a duplicatas, sendo as notas promissórias dadas em garantia pela Interessada. Acede-se, pois, à conclusão da DRJ, no sentido de que “[...] um único quesito desenvolvido pela fiscalização, sem análise detalhada, não macula o resultado da análise global que culminou com a decretação da imprestabilidade da escrituração”, face à vultosa omissão de movimentação bancária, ausência de lançamentos contábeis individualizados e de documentação que lhes deem suporte, bem como falta de atendimento a intimações para suas apresentações.

Multa qualificada

10. Quanto à matéria, a Autoridade Julgadora de piso se manifestou nos seguintes termos:

“(…)

116. No presente caso, não se desconhece que a diferença entre a receita declarada em DIPJ e nos Livros Fiscais é diminuta.

117. A questão, muito bem fundamentada na autuação, é que a ocorrência de erros, vícios e deficiências na escrituração da contribuinte a tornaram imprestável para apuração do Lucro Real, cuja base, calculada corretamente no regime do Lucro Arbitrado, atingiu R\$ 1.400.307,94 (fls. 2554 a 2570), sem correspondência com o valor reduzido que ela apurou na DIPJ (fls. 1206 e 1207), que culminou em Lucro Líquido de R\$ 19.935,82.

118. Assim, a discrepância entre os valores declarados e os corretos configura o evidente intuito de fraude e o dolo descrito nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/1964, motivo para aplicação da multa qualificada de 150%, conforme atual § 1º (antigo inciso II) do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996. Não é lógico, razoável ou proporcional afirmar que esta diferença tão grande entre o declarado e o que realmente aconteceu decorre apenas de erro.

119. Neste tópico, cabe reproduzir importante registro efetuado pelo autuante no Termo de Descrição dos Fatos (fls. 2528 a 2552), que enfatizam a caracterização do dolo e da fraude observados na autuação:

(…)

Já informamos anteriormente que os valores declarados na DIPJ pela Revert são completamente diferentes daqueles lançados em sua escrituração (ECD). As DCTFs e as DACONs foram apresentadas sem saldos de tributos a pagar (‘zeradas’). Desde 01/01/2010 a empresa não recolhe nenhum centavo de IRPJ, CSLL, COFINS e PIS. Pesquisas nos sistemas da RFB comprovam o recolhimento de alguns tributos, a maioria imposto de renda retido na fonte - fls. 1.949 a 1.989.

No curso dos trabalhos de auditoria, foram apresentadas três ECDs ao SPED, uma diferente da outra, com valores completamente desproporcionais, com erros, vícios e deficiências.

(…)

Ao apresentar as declarações exigidas pela RFB (DIPJ/DCTF/DACON) com valores completamente diferentes daqueles informados em suas três ECDs (entregues ao SPED em tempos diferentes), não pagar nenhum centavo de IRPJ e Contribuições Sociais no período, omitir movimentação financeira em seus livros e cometer erros, vícios e deficiências nessas ECDs, o contribuinte tentou impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal.

Esta prática, aliada à incorreta confecção do LALUR e ausência de documentos exigidos pela fiscalização, como por exemplo, dos contratos/mútuos devidamente registrados no Registro Público, imprescindíveis para comprovar os supostos ‘empréstimos’ informados em sua ECD, caracterizam a conduta dolosa do contribuinte em ocultar informações.

Ao deixar de escriturar conta bancária por onde fluía movimentação financeira não contabilizada (Itaú Unibanco) a Revert violou disposições legais, ficando caracterizado o ilícito de prática de infração à legislação tributária.

(...)

120. Assim, demonstrado que a multa de ofício foi correta e legalmente aplicada no percentual de 150% dos tributos devidos, descabem as afirmações da autuada em sentido diverso” (grifou-se).

11. Em sua defesa, a Recorrente aduz as seguintes razões:

“(...

Os argumentos tanto do nobre Auditor como do ilustre Relator para o acórdão, para a qualificação da multa, não se sustentam. São destituídos de consistência quanto à materialidade das supostas infrações, principalmente por que os tributos exigidos nos autos de infração tomaram por base a Receita declarada pelo contribuinte na DIPJ, que inclusive foi confrontada com a receita declarada para a Fazenda Estadual em GIAS, e não mostrou divergências.

(...)

Da análise dos documentos constantes dos autos e das suposições do Auditor-Fiscal, não se pode dizer que houve o ‘evidente intuito de fraude’ que a lei exige para a aplicação da penalidade qualificada. Neste processo é inegável a ausência do elemento subjetivo do dolo, em que o agente age com vontade de fraudar — reduzir o montante do imposto devido, pela inserção de elementos que sabe serem inexatos.

(...)

Diz a fiscalização que os valores declarados na DIPJ pela Revert são diferentes daqueles lançados em sua escrituração (ECD). No entanto, conforme relatado às fls. 2542/2543, a base tributável dos tributos, no caso a receita bruta do contribuinte, foi apurada a partir do registro nos livros Registro de Entradas/Saídas e Registro de Apuração do IPI, no valor de R\$ 14.586.541,08. Enquanto na Ficha 06A da DIPJ (fls. 1206) a receita de vendas declarada pela empresa para o Fisco é de R\$ 14.749.737,79, até superior à determinada no lançamento.

Então, não se pode afirmar que a Recorrente teve a intenção de omitir fatos da autoridade fazendária, com o intuito de impedir o conhecimento sobre recursos tributáveis ocasionando a ocultação do fato gerador, se na DIPJ apresentada deu a conhecer à Receita Federal sua Receita de Vendas, as Compras, os Custos e as Despesas Operacionais (fls. 1204/1206), inclusive informando em GIAS ao Fisco Estadual, e nenhuma dessas operações foi objeto de contestação no procedimento de fiscalização.

(...)

Alega-se que as DCTF e as DACON foram apresentadas sem saldos de tributos a pagar ('zeradas') e desde 01/01/2010 a empresa não recolhe IRPJ, CSLL, COFINS e PIS.

Pode-se dizer que houve falha no preenchimento da DACON, uma vez que a empresa apenas deixou de demonstrar, de acordo com o regime da não-cumulatividade aplicável na apuração das contribuições, pelo confronto entre débitos e créditos, e a existência de saldos a compensar de anos anteriores, que não teve valores a recolher nos meses do ano-calendário de 2010.

Isto não significa que tenha havido a intenção de omitir fatos da autoridade fazendária, com o intuito de impedir o conhecimento da existência de recursos tributáveis, ocasionando a ocultação do fato gerador, haja vista que, conforme exposto acima o fato gerador foi declarado no tempo certo através da DIPJ apresentada à Receita Federal.

O Auditor-Fiscal alega que no curso dos trabalhos de auditoria, foram apresentadas três ECD ao SPED, uma diferente da outra, com valores completamente desproporcionais, com erros, vícios e deficiências.

Na verdade o atraso ou mesmo a falta de entrega da ECD não pode ocasionar o arbitramento do lucro do contribuinte. Até porque a escrituração contábil existia e apenas não foi transmitida a ECD. E para essa falta existe penalidade específica a ser aplicada. Por outro lado, a alegação de possíveis erros ou deficiências de escrituração não caracteriza o intuito de impedir o conhecimento da existência de recursos tributáveis e ocultação do fato gerador.

Nem pode caracterizar fraude, por si, a falta de escrituração de uma conta bancária, que representa apenas 10% da movimentação bancária realizada pela empresa. Além do mais, o Fisco se utilizou da movimentação bancária e não identificou qualquer omissão decorrente das operações dela constantes.

Se as premissas do fisco que caracterizam a fraude fossem verdadeiras, inclusive a simples falta de contabilização de uma conta bancária, dariam por si só margem para aplicação da multa qualificada, não haveria hipótese de aplicação da multa de

ofício normal, ou seja, deveria ser aplicada a multa qualificada em todas as infrações tributárias, a exemplo de passivo fictício, saldo credor de caixa, declaração inexata, falta de contabilização de receitas etc.

(...)” (grifou-se).

12. De fato, como visto, o arbitramento levou em conta receitas da atividade declaradas em livros pelo Contribuinte e apresentados ao Fisco federal em montante similar ao declarado em DIPJ, de modo a não se impedir o conhecimento da matéria tributável; se, como consigna a DRJ, há discrepância entre lucro arbitrado e lucro líquido – apurado em DIPJ –, tal se dá por conta de “custos dos bens e serviços vendidos”, que não foram abordados pela Fiscalização.

13. Demais disso, nem sempre, como é o caso, a apresentação de declarações zeradas (que se verificou em apenas um ano-calendário, como reportado pela Fiscalização, não sendo apontada reiteração da prática ao longo do tempo) ou de escrituração contábil defeituosa ensejam aplicação de multa qualificada. Do contrário, como aduz a Recorrente, não haveria discrimen entre situação eivada ou não de conduta fraudulenta.

Responsabilidade do sócio Adail Correa Leite

Preliminar de nulidade: ausência de motivação

14. Quanto à matéria, a Autoridade Julgadora de piso se manifestou nos seguintes termos:

“10. Preliminarmente, cabe ressaltar que é improcedente o requerimento pela decretação da nulidade dos Termos de Sujeição Passiva Solidária e de Responsabilidade Pessoal, porquanto assim estatuem os artigos 59 e 60 do Decreto n.º 70.235, de 1972 (Processo Administrativo Fiscal – PAF). [...]

(...)

13. Não se evidencia nos autos a ocorrência de quaisquer das hipóteses mencionadas, tendo em vista que a descrição dos fatos é clara e precisa, não comportando qualquer dúvida quanto aos fatos imputados, bastando ler os históricos, os enquadramentos legais e as circunstâncias que ensejaram a caracterização a sujeição passiva solidária e a responsabilidade pessoal dos sócios para se ter presente as circunstâncias que envolveram a lavratura do termo.

14. No contraditório apresentado o responsável arrolado registra que a fiscalização não aponta quais os fatos que embasara/motivaram a imputação da responsabilidade solidária aos sócios da autuada, que o termo carece de fundamentação e que foi desrespeitado o princípio da motivação que rege os atos da Administração Pública.

15. Neste tópico, como se verá na questão da análise específica do mérito do termo, as circunstâncias que conduziram o autuante a lavrar os termos encontram-se

claramente identificadas, com seus respectivos fundamentos legais, não comportando dúvidas por parte da autuada.

16. A própria análise da defesa acostada pelo recorrente atesta que ele compreenderam perfeitamente a sujeição passiva solidária e a responsabilidade pessoal a ele imputada, o que lhe permitiu defender-se em conjunto articulado de tópicos, com todos os pormenores e detalhes característicos de contraditórios elaborados por contribuintes conscientes da ação fiscal a eles imputada” (grifou-se).

15. Nesse passo, não houve cerceamento de defesa da Interessada, vez que o Termo está perfeito do ponto de vista formal (e-fls. 2603/2604), em consonância com a legislação de regência, arts. 10 do Dec. nº 70.235, de 1972, e 142 do CTN, máxime quando se infere que a Fiscalização nele insere os seguintes dizeres, de tudo dando conta ao sujeito passivo: “[o] Termo de Descrição dos Fatos e o Auto de Infração do IRPJ e Contribuições Sociais foram assinados digitalmente e seguem em mídia digital não regravável (CD), em arquivo no formato PDF, validados no SVA com recibo de entrega de arquivos digitais, entregues por via postal”.

Mérito

16. Quanto à matéria, a Autoridade Julgadora de piso se manifestou nos seguintes termos, a que se anuem, conforme o TDF:

“122. Em razão do item 6 do Termo de Descrição dos Fatos, constantes às fls. 2546 a 2551, esclarecer integralmente e com detalhes a imputação de Sujeição Passiva Solidária e de Responsabilidade Pessoal ao supracitado sócio, adoto plenamente o relatório do autuante:

(...)

A SOLIDARIEDADE E A RESPONSABILIDADE PESSOAL

O artigo 121 do Código Tributário Nacional dispõe que o sujeito passivo da obrigação tributária pode ser o contribuinte ou o responsável.

Por sua vez, os artigos 124, inciso I, e 135 do mesmo diploma legal prescrevem o seguinte: [...]

(...)

Os referidos conceitos ‘todas por uma ou uma por todas’, ‘mutualidade de interesses’, ‘ligação mútua’, ‘comunhão de atitudes’ se aplicam perfeitamente aos sócios naquela época, Sr. Adail Correa Leite, CPF: 073.535.698-08 e Sr. Enio Mauricio Galheri Carreira CPF: 543.222.941-20, pois com intuito doloso de driblar o Fisco, com propósito de ocultar informações, permitiram que as obrigações legais da Revert - ECDs, declarações, livros e documentos fossem construídos/apresentados em desacordo com as normas vigentes. Agindo assim, essas pessoas realizaram

conjuntamente a situação configuradora da diminuição da ocorrência do fato gerador de tributos. É a caracterização do interesse comum.

(...)

O Sr. Adail consta no contrato social como sócio e administrador, assinando pela empresa. Assinou livros fiscais da Revert apresentados a esta fiscalização.

Maria Rita Ferragut em sua obra 'Responsabilidade Tributária e o Código Civil de 2002', 1ª Ed. São Paulo, Noeses, 2005, pp 120-121, ensina que a responsabilidade prevista no art. 135 do CTN ocorre quando o administrador age intencionalmente, com o 'animus' de praticar a conduta típica, mesmo sabendo que o ordenamento jurídico proíbe tal comportamento. A intenção de fraudar, de agir de má-fé e de prejudicar terceiros é fundamental.

Ficou evidente que os mencionados sócios, intencionalmente, permitiram que a Revert ocultasse informações e não oferecesse nada à tributação. Com tal conduta, ficou caracterizado que tais atos foram praticados com infração de lei.

(...)” (grifou-se).

17. Afastado que foi, no tópico anterior, a tipificação de dolo para caracterização das condutas dos art. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964, outra coisa é que se corrobora à responsabilidade pessoal imputada, uma vez que, segundo o raciocínio da Autoridade Fiscal, os fatos que ensejaram a autuação não poderiam ter ocorrido sem o concurso dos sócios-administradores da Recorrente, o que implicaria na sujeição passiva solidária.

Prescrição intercorrente

18. Em 06/10/2023, a Interessada junta aos autos petição em que requer, em síntese, a proclamação de prescrição intercorrente, uma vez que “o recurso administrativo foi interposto lá pelos idos de 2015, sequer tendo andamento o processo desde então”. No âmbito deste Conselho, a matéria está pacificada há muito tempo, como se vê de seu enunciado sumular de nº 11: “[n]ão se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal”.

CONCLUSÃO

19. Por todo o exposto, conheço os Recursos Voluntários do Contribuinte e do Responsável solidário Adail Correa Leite Junior e não conheço o do Responsável solidário Enio Mauricio Galheri Carrera. Rejeito a preliminar de nulidade aventada pelo Responsável solidário Adail. No mérito, dou-lhes parcial provimento para afastar a multa qualificada.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Taranto Malheiros

ACÓRDÃO 1301-007.031 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 16004.720153/2014-81

DOCUMENTO VALIDADO