



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

Processo n° 17437.720758/2014-44
Recurso n° 000.001 Voluntário
Acórdão n° 1302-002.392 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de outubro de 2017
Matéria Omissão de receitas
Recorrente ANTONIO AUGUSTO KRAUSE & CIA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009, 2010, 2011, 2012

Ementa:

RECEITAS OMITIDAS. DEDUÇÃO DOS CUSTOS CORRESPONDENTES.

Os custos correspondentes às receitas omitidas só poderão ser deduzidos na apuração da base tributável se escriturados, comprovados, bem como o seu pagamento, por documentação hábil e idônea, além de ser comprovada inequivocamente a correlação entre os custos e as receitas omitidas objeto da autuação.

Ademais, de acordo com o que consta nos autos, a interessada é tributada com base no Lucro Real, de acordo com artigo 247 e seguintes, do RIR/99, e por essa razão os ingressos gerados à margem da escrituração deverão ser tomados pelo seu valor bruto, no pressuposto de que os custos e despesas a eles inerentes já se encontram lançados na escrita do contribuinte.

ALEGAÇÕES DESACOMPANHADAS DE PROVA.

A impugnação deve estar instruída com todos os documentos e provas que possam fundamentar as contestações de defesa. Alegações desacompanhadas de documentos comprobatórios não são suficientes para infirmar a procedência do lançamento.

PEDIDO DE PERÍCIA. REQUISITOS.

A impugnação mencionará as diligências ou perícias que a impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender a esses requisitos.

MULTA QUALIFICADA. OMISSÃO REITERADA DE RECEITAS. SONEGAÇÃO. CARACTERIZAÇÃO.

A omissão reiterada de receitas nas declarações entregues à Secretaria da Receita Federal do Brasil demonstra a intenção de impedir ou retardar, total ou parcialmente o conhecimento da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal por parte da autoridade fazendária. Tais condutas se amoldam à figura prevista no art. 71, inciso I, da Lei nº 4.502/64, e ensejam a aplicação da multa qualificada prevista no art. 44, inciso I e §1º, da Lei nº 9.430/1996.

LANÇAMENTOS REFLEXOS. MESMOS EVENTOS. DECORRÊNCIA. CSLL, PIS e Cofins

A ocorrência de eventos que representam, ao mesmo tempo, fatos geradores de vários tributos impõe a constituição dos respectivos créditos tributários, e a decisão quanto à ocorrência desses eventos repercute na decisão de todos os tributos a eles vinculados. Assim, o decidido em relação ao IRPJ aplica-se à CSLL, PIS e Cofins.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da relatora.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa, Rogério Aparecido Gil, Gustavo Guimarães da Fonseca, Luiz Tadeu Matosinho Machado e Carlos Cesar Candal Moreira Filho. Ausente justificadamente, o conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo.

Relatório

Por economia processual e bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão exarada (e-fls.8.092/8.125) que a seguir transcrevo:

Este processo trata de seis autos de infração lavrados para a constituição de créditos tributários de IRPJ, CSLL; PIS (2 autos de infração) e COFINS (2 autos de infração) relativos aos fatos geradores ocorridos entre janeiro de 2009 e outubro de 2012, nos montantes a seguir discriminados (fls. 17 a 237): Em reais

Crédito Tributário	Enquadramento Legal	Valor em R\$
<i>Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ)</i>	<i>Artigos 3º e 24 da Lei nº 9.249/95; art. 40 da Lei nº 9.430/96; artigos 247, 248, 249, II, 277, 278,</i>	<i>7.773.327,87</i>

	<i>279, 280 e 289 do RIR/99</i>	
<i>Juros de Mora (calculados até 01/2015)</i>	<i>Art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96</i>	<i>2.628.315,13</i>
<i>Multa Proporcional</i>	<i>Art. 44, inciso I e §1º, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007</i>	<i>11.659.991,84</i>
TOTAL		7.942.188,54
Crédito Tributário	Enquadramento Legal	Valor em R\$
<i>Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL)</i>	<i>Artigos 2º e 3º da Lei nº 7.689/88; artigos 2º e 24, §2º, da Lei nº 9.249/95; art. 57 da Lei nº 8.981/95</i>	<i>2.798.398,03</i>
<i>Juros de Mora (calculados até 01/2015)</i>	<i>Art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96</i>	<i>946.193,44</i>
<i>Multa Proporcional</i>	<i>Art. 44, inciso I e §1º, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007</i>	<i>4.197.597,07</i>
TOTAL		7.942.188,54
Crédito Tributário	Enquadramento Legal	Valor em R\$
<i>Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS)</i>	<i>Art. 1º da Lei Complementar nº 70/91; artigos 1º, 2º, 3º e 5º da Lei nº 10.833/2003; art. 86, I, da Lei nº 7.450/85; art. 2º, caput, da Lei nº 10.833/2003</i>	<i>2.728.319,18</i>
<i>Juros de Mora (calculados até 01/2015)</i>	<i>Art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96</i>	<i>912.302,84</i>
<i>Multa Proporcional</i>	<i>Art. 44, inciso I e §1º, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007</i>	<i>4.092.478,88</i>
TOTAL		7.733.100,90

Crédito Tributário	Enquadramento Legal	Valor em R\$
<i>Contribuição ao Programa de Integração Social (PIS)</i>	<i>Art. 1º da Lei Complementar nº 7/70; artigos 1º, 2º, 3º e 4º da Lei nº 10.637/2002; artigos 9º e 11 da Lei nº 9.715/98; art. 86, I, da Lei nº 7.450/85</i>	<i>592.332,46</i>
<i>Juros de Mora (calculados até 01/2015)</i>	<i>Art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96</i>	<i>198.065,73</i>
<i>Multa Proporcional</i>	<i>Art. 44, inciso I e §1º, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007</i>	<i>888.498,78</i>
TOTAL		1.678.896,97
Crédito Tributário	Enquadramento Legal	Valor em R\$
<i>Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS)</i>	<i>Art. 1º da Lei Complementar nº 70/91; artigos 1º, 2º, caput, 3º e 5º da Lei nº 10.833/2003; art. 24, §2º, da Lei nº 9.249/95</i>	<i>138.005,62</i>
<i>Juros de Mora (calculados até 01/2015)</i>	<i>Art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96</i>	<i>70.004,25</i>
<i>Multa Proporcional</i>	<i>Art. 44, inciso I e §1º, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007</i>	<i>207.008,46</i>
TOTAL		415.018,33

Crédito Tributário	Enquadramento Legal	Valor em R\$
<i>Contribuição ao Programa de Integração Social (PIS)</i>	<i>Art. 1º da Lei Complementar nº 7/70; artigos 1º, 2º, 3º e 4º da Lei nº 10.637/2002; art. 24, §2º, da Lei nº 9.249/95</i>	29.961,75
<i>Juros de Mora (calculados até 01/2015)</i>	<i>Art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96</i>	15.198,28
<i>Multa Proporcional</i>	<i>Art. 44, inciso I e §1º, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007</i>	44.942,65
TOTAL		90.102,68

No relatório de procedimento fiscal (fls. 3 a 16), a fiscalização apresenta os argumentos sintetizados a seguir.

1.1. Considerações iniciais

A fiscalização relata que a contribuinte fiscalizada exerce a atividade de “comércio varejista de artigos de vestuário e acessórios” – CNAE 4781-4-00, tendo adotado a apuração dos resultados pelo lucro real trimestral no período analisado.

Acrescenta que, além da matriz (CNPJ 89.943.443/0001-20, inscrição estadual 093/0140826), a pessoa jurídica possui duas filiais, de CNPJ 89.943.443/0002-00 (inscrição estadual 093/0164660) e CNPJ 89.943.443/0004-72 (inscrição estadual 008/0164803).

Informa que, em atendimento a intimação, a contribuinte apresentou os livros Registro de Entradas, Registro de Saídas e Registro de Apuração do ICMS da matriz e das filiais. Acrescenta que também foi extraída cópia da Escrituração Contábil Digital – ECD armazenada no SPED (fls. 238 e 239).

1.2 Dos documentos fornecidos pela fiscalização estadual

A fiscalização esclarece que o procedimento fiscal teve seus estudos iniciais pautados em ação fiscal executada pela 6ª Delegacia da Fazenda Estadual em Pelotas - RS, que apurou omissão de receitas e lavrou os autos de lançamento de números 025728016 e 025728024 (fls. 6967 a 7003).

Acrescenta que o órgão estadual encaminhou à Receita Federal os documentos que embasaram os autos de lançamento, em especial os “arquivos Sintegra”, “GIA– Guia de Informações e Apuração do ICMS” e “Leitura da Memória Fiscal (MF) dos Emissores de Cupons Fiscais (ECF)”.

A fiscalização reproduz trecho do relatório fiscal anexo ao auto de lançamento nº 025728016 que esclarece os conceitos de Emissor de Cupom Fiscal (ECF) e Memória Fiscal (MF):

“Emissor de Cupom Fiscal (ECF): é um equipamento de automação comercial com capacidade de emitir documentos fiscais. Desta forma, além de ser um importante instrumento de gestão da empresa varejista, simplificando e agilizando a emissão do documento fiscal, também é um instrumento de

controle fiscal de interesse do fisco, sujeito, portanto, às regras estabelecidas na legislação do ICMS.

Memória Fiscal: conjunto de dados, internos ao ECF, que contém a identificação do equipamento, a identificação do contribuinte usuário, o logotipo fiscal, o controle de intervenção técnica e os valores acumulados que representam as operações e prestações registradas diariamente no equipamento.”

Ressalta que os arquivos de memória fiscal recebidos do fisco estadual se referem somente ao estabelecimento matriz, sendo os ECF identificados pelos seguintes números de fabricação:

Nº de fabricação do ECF

4708020432679
4708030765243
4708031174992
4798040301056
4798040301057
4708060927386
4708990714660
4708000568258
4708060927447
BE050875600000026651
BE050875600000027128
BE050975610000044125
BE091010100010039241
BE091010100011220813
BE091010100010039504

1.3. Das divergências entre as receitas apuradas de ofício e as declaradas pela contribuinte na DIPJ e no DACON

1.3.1. Da apuração de ofício das receitas omitidas

A fiscalização relata que apurou, mês a mês, as receitas de vendas efetuadas pelo estabelecimento matriz com base nos arquivos de memória fiscal. Informa que, a esses valores, foram adicionados os valores das saídas de mercadorias registrados nos livros Registro de Apuração do ICMS nos CFOP 5102, 5405 e 6102 das duas filiais.

Alega a fiscalização que foram constatadas divergências entre as receitas de vendas apuradas de acordo com o procedimento acima descrito e os valores informados na ficha 06A das DIPJ relativas aos anos-calendário de 2010, 2011 e 2012 e também nos DACON.

Ressalta que os valores de receitas informados na DIPJ são diferentes dos informados no DACON, sendo portanto diferentes as apurações de receitas omitidas para o cálculo do IRPJ/CSLL e do PIS/COFINS. Acrescenta que foram apuradas omissões de receitas de R\$29.277.448,14 para o IRPJ/CSLL e de R\$35.898.936,90 para o PIS/COFINS.

Abaixo são reproduzidas as planilhas elaboradas pela fiscalização (fls. 426 e 427):

...

A fiscalização informa que a contribuinte foi intimada a justificar as diferenças por meio do Termo de Ciência e de Solicitação de Documentos nº 8903, do qual foi cientificada em 05/06/2014 (fls. 421 a 428).

1.3.2. Dos esclarecimentos prestados pela contribuinte

Relata a fiscalização que, em 20/06/2014, a contribuinte atendeu parcialmente à intimação e solicitou prazo de 20 dias para complementar as informações.

Foram prestados os seguintes esclarecimentos (fls. 429):

“Reconhecemos que por divergência de contabilização haja omissão de alguma receita,mas em termos diferentes daquele apresentado no relatório, assim como a computação da contra partida de vendas o custo das mercadorias vendidas.”

a) A receita contida no relatório em que teve como base os ECF – Emissores de Cupons Fiscais não contemplam as vendas canceladas nem tão poucas a devoluções;

b) A contra partida das receitas omitidas não foram computadas que são o custo das mercadorias vendidas.”

Acrescenta que, em 14/07/2014, a contribuinte apresentou a planilha de fls.432 a 435 e assim se manifestou, tendo mais uma vez solicitado prazo adicional para apresentação de documentação comprobatória do custo das mercadorias vendidas (fls. 431):

“Em anexo a este documento, planilha com demonstração de toda a movimentação que erroneamente, não foi contabilizada, onde deveriam constar as vendas canceladas, as devoluções e o respectivo custo das mercadorias.

O valor apurado pela fiscalização da RFB ao exame prévio dos ECF, não expressa a realidade da movimentação fiscal da empresa.

Destarte que a solicitante é optante pelo lucro real e pelo regime de competência, onde além de se considerar as vendas e despesas realizadas também deveriam considerar a depreciação, caso contrário não expressará a veracidade de todo fato gerador.”

A fiscalização relata que, em 24/07/2014, a contribuinte apresentou outra planilha de cálculo (fls. 436 e 437). Acrescenta que, em 12/08/2014, a contribuinte entregou diversas cópias de notas fiscais relativas a aquisições de mercadorias, sem nenhuma listagem dos documentos apresentados.

Informa que, em 18/08/2014, foi lavrado o Termo de Intimação Fiscal nº 8905, pelo qual a empresa foi intimada a apresentar, em relação às cópias entregues em 12/08/2014, os documentos

originais e os comprovantes originais dos respectivos pagamentos.

A fiscalização relata que, em 09/10/2014, depois de duas prorrogações de prazo, a contribuinte apresentou planilhas eletrônicas com a discriminação das notas fiscais de aquisição de mercadorias constantes do recibo SVA nº b9b1fdc0-6e501938-3006aeb3- d5e6b03d (fls. 450), acompanhadas de diversas notas fiscais e comprovantes de pagamentos (fls. 452 a 6940).

Informa que, na análise dos documentos, constatou a falta de vários comprovantes, tendo dado ciência desse fato à contribuinte pelo Termo de Ciência e de Continuação de Procedimento Fiscal nº 8908 (fls. 6941):

“02 Quanto aos documentos apresentados: foram apresentadas notas fiscais de aquisição de mercadorias relativas aos meses de janeiro a dezembro de 2009, fevereiro a maio de 2010, julho a dezembro de 2010, janeiro a julho de 2011.

03 Das notas apresentadas relativas às aquisições em 2009, não foram apresentados ALGUNS comprovantes de pagamentos.

04 Das notas apresentadas relativas às aquisições de fevereiro a setembro de 2010, não foram apresentados MUITOS comprovantes de pagamentos.

05 Das notas apresentadas relativas às aquisições entre outubro de 2010 a julho de 2011, NENHUM comprovante de pagamento foi apresentado.”

A fiscalização relata que, em 29/10/2014, a contribuinte protocolizou nova informação, sem apresentar nenhum outro documento, com o seguinte teor “os valores cujos comprovantes de pagamentos deixamos de apresentar e que consideramos comprovantes indisponíveis são valores que foram pagos e seus comprovantes extraviaram (...) na planilha onde demonstramos o resumo do exercício de 2009 comparando o valor total das compras em que localizamos seus referidos pagamentos e aquela que extraviaram representa um universo de 3,95% (...)” (fls. 6945 e 6946).

Em 26/11/2014, foram apresentadas novas planilhas, com o objetivo de demonstrar as receitas e despesas não contabilizadas em 2010, 2011 e 2012 (fls. 6950 6957).

Também foi solicitado prazo adicional para apresentação das notas fiscais e comprovantes de pagamento não apresentados anteriormente.

Em 18/12/2014, foram apresentadas as planilhas eletrônicas constantes do recibo SVA nº d2c1ef90-3f8c11c2-b2ed8b55-d895f9b6 (fls. 6963), sem nenhum documento adicional.

1.3.3. Da análise dos esclarecimentos e documentos apresentados pela contribuinte

Em relação aos esclarecimentos e documentos apresentados pela contribuinte a fim de justificar as divergências entre as receitas apuradas de ofício e as declaradas, alega a fiscalização que foram apresentadas diversas planilhas que não identificam a origem das informações nelas contidas e tampouco foram apresentados documentos comprobatórios.

*Ressalta que a contribuinte não demonstrou de forma clara os valores dos quais discorda e, passados mais de seis meses da intimação e depois de oito pedidos de prorrogação de prazo, **não apresentou qualquer documento que comprovasse as vendas canceladas ou outras hipóteses de redução de receitas, conforme alegado.***

Argumenta que simples alegações, desacompanhadas de documentos comprobatórios, não são hábeis para contrariar o levantamento efetuado pela fiscalização, que foi baseado em livros e documentos fiscais emitidos pela própria contribuinte.

Assim, conclui a fiscalização que devem ser mantidos os valores de receitas omitidas constantes das planilhas anexas ao Termo de Ciência e de Solicitação de Documentos nº 8903, já reproduzidas no item 1.3.1 deste relatório.

Observa a fiscalização que a contribuinte apresentou notas fiscais de aquisição de mercadorias desde janeiro de 2009, embora o procedimento fiscal abrangesse o período de 2010 a 2012.

Em relação às aquisições efetuadas em 2009, a fiscalização relata que verificou, por amostragem, que as mesmas não foram contabilizadas. Ressalta que, embora a contribuinte tenha tentado demonstrar que se trata de custos incorridos em 2010, não apresentou provas. Acrescenta que, não tendo sido inseridas nos estoques contábeis da empresa, não se pode determinar o montante dessas mercadorias existentes nos estoques extra contábeis em 01/01/2010.

No que tange aos valores relativos às aquisições efetuadas dentro do período fiscalizado, a fiscalização alega que as planilhas apresentadas totalizam R\$12.572.994,00, tendo sido apresentados comprovantes de pagamentos no montante de R\$1.377.415,00.

Ressalta que, em relação às aquisições supostamente efetuadas no período de agosto de 2011 a outubro de 2012 discriminadas na planilha “34B planilha NFs Krause Custos ago-2011 a out-2012.xls” (recibo SVA nº d2c1ef90-3f8c11c2-b2ed8b55-d895f9b6), não foi apresentada nenhuma nota fiscal ou comprovante de pagamento, não podendo esses valores serem deduzidos por falta de comprovação.

No que tange às aquisições efetuadas entre outubro de 2010 e julho de 2011, a fiscalização ressalta que não foi apresentado nenhum comprovante de pagamento, tendo sido todas as notas fiscais desse período, sem exceção, emitidas por sete empresas, a saber:

Nome empresarial

CNPJ

<i>Supergiro Representações Ltda</i>	<i>02.181.304/0001-28</i>
<i>Up Keep Ltda</i>	<i>27.158.161/0001-64</i>
<i>Neta Retalhos Ltda</i>	<i>30.428.544/0001-10</i>
<i>1 Opção Modas Ltda</i>	<i>32.123.937/0001-40</i>
<i>Multi Sac Ind.e Com. e Rep.de Emb. Plásticas Ltda</i>	<i>33.252.263/0001-47</i>
<i>D'Primus Ind. E Com. De Confecções Ltda</i>	<i>71.038.491/0001-08</i>
<i>Baladik Confecções Ltda</i>	<i>72.562.523/0001-32</i>

Sustenta que todas as notas fiscais supostamente emitidas por essas empresas apresentam algumas particularidades:

- a) foram preenchidas à mão;*
- b) o CNPJ do transportador é identificado em raríssimos casos;*
- c) em nenhum documento é especificada a marca das mercadorias;*
- d) em raríssimos casos estão especificados os tamanhos de vestuário;*
- e) todas com autorização de emissão em 2009, emitidas poucos dias antes do limite do prazo para emissão.*

Além disso, a fiscalização alega que os números de CNPJ das gráficas identificadas no rodapé das notas supostamente emitidas pelas empresas Supergiro, Up Keep, 1 Opção e Baladik constam como não cadastrados nos sistemas da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Acrescenta que a gráfica constante do rodapé das notas supostamente emitidas pela Neta Retalhos apresentou declaração de rendimentos somente até 2001, enquanto que o CNPJ da gráfica constante do rodapé das notas supostamente emitidas pela D'Primus pertence a outra empresa.

*A fiscalização alega que as compras de mercadorias supostamente efetuadas dessas empresas, de acordo com as planilhas apresentadas, totalizaram, **no período de janeiro de 2010 a julho de 2011**: Supergiro - R\$942.176,04, Up Keep - R\$1.566.085,53, Neta Retalhos - R\$ 1.570.923,85, 1 Opção Modas - R\$ 1.534.931,34, Multi Sac - R\$ 1.364.056,67, D'Primus - R\$ 1.002.612,03 e Baladik - R\$ 942.992,13.*

Sustenta que a situação econômica e fiscal dessas empresas é incompatível com esses valores.

A fiscalização informa que a D'Primus apresentou DCTF somente em relação ao ano-calendário de 2005, sem débitos, enquanto as demais empresas nunca apresentaram DCTF.

Acrescenta que não consta dos sistemas da RFB nenhum recolhimento relativo a qualquer tributo por parte dessas empresas.

Em relação às declarações de rendimentos:

- a empresa *Supergiro* declarou-se inativa nos anos de 1998 a 2004 e não apresentou declaração desde então;
- as empresas *Up Keep*, *Neta Retalhos* e *1 Opção Modas* declararam-se inativas nos anos de 2001 a 2004, não apresentando declaração desde então;
- a empresa *Multi Sac* declarou-se inativa nos anos de 2000 a 2013;
- a empresa *D'Primus* declarou-se inativa nos anos de 2000 a 2005, não apresentando declaração desde então;
- a empresa *Baladik* declarou-se inativa nos anos de 2002 e 2003, não apresentando declaração desde então.

A fiscalização também informa que a *Supergiro* tem por atividade registrada no CNPJ a intermediação de negócios e a empresa *Up Keep* a de agência de publicidade.

Acrescenta que as empresas *Supergiro*, *Up Keep* e *Neta Retalhos* possuem no quadro societário pessoas físicas que tiveram suas inscrições no CPF canceladas de ofício em procedimento instaurado para apurar a utilização de CPF na constituição fraudulenta de empresas.

Diante de todos os indícios acima apontados e considerando o tempo que a fiscalizada levou para apresentar os documentos, a fiscalização concluiu que as notas fiscais supostamente emitidas pelas empresas *Supergiro*, *Up Keep*, *Neta Retalhos*, *1 Opção Modas*, *Multi Sac*, *D'Primus* e *Baladik* foram produzidas no curso da fiscalização, apenas para dar suporte às alegações da fiscalizada de que os custos dessas mercadorias deveriam ser considerados na apuração do lucro correspondente às receitas omitidas.

Ante o exposto, a fiscalização conclui que essas notas fiscais não são hábeis para comprovação de aquisição de mercadorias.

Em relação às demais notas fiscais apresentadas, relativas ao período de **janeiro a setembro de 2010**, embora algumas delas possuam comprovantes de pagamentos, alega a fiscalização que não seria possível a determinação do momento em que tais custos deveriam ser apropriados, visto que a legislação tributária só admite a dedução do lucro líquido do exercício, para efeito da determinação do lucro real, **dos custos e despesas operacionais devidamente escriturados pela pessoa jurídica, o que não é o caso.**

Ressalta que os custos correspondentes às vendas omitidas só poderiam ser cotejados com as receitas dentro de um regime regular de apuração do resultado, mediante escrituração feita com observância da legislação comercial e fiscal, o que a fiscalizada não fez.

Assim, a fiscalização também rejeitou a solicitação para que fossem consideradas como custos as aquisições constantes das planilhas entre os meses de janeiro a setembro de 2010.

1.4. Das infrações apuradas

1.4.1. Omissão de receitas de venda e serviços

Conforme relatado no item anterior, a fiscalização apurou as receitas de vendas de mercadorias com base nas memórias fiscais dos ECF (estabelecimento matriz) e dos livros fiscais de apuração do ICMS (filiais), tendo constatado que foram declarados, nas DIPJ e nos DICON, valores inferiores aos apurados.

Intimada a justificar as diferenças, a contribuinte alegou que deveriam ser deduzidos os valores relativos a vendas canceladas, devoluções de vendas e custos de aquisição, tendo apresentado planilhas eletrônicas e documentos. Entretanto, alega a fiscalização que os argumentos da contribuinte não poderiam ser acolhidos por falta de comprovação.

Conclui a fiscalização que tais fatos ensejam o lançamento de ofício do IRPJ e da CSLL, com base no art. 24 da Lei nº 9.249/95.

1.4.2. Omissão de receitas por presunção legal. Falta de escrituração de pagamentos efetuados

Como já relatado no item 1.3.3, a contribuinte apresentou notas fiscais e respectivos comprovantes de pagamentos de aquisições de mercadorias efetuadas em 2009.

A fiscalização alega que comparou esses documentos com a contabilidade da empresa e constatou que esses pagamentos, identificados na planilha de fls. 7005 a 7053, não foram escriturados. Ressalta que a falta de escrituração de pagamentos efetuados pela pessoa jurídica caracteriza omissão de receita, conforme disposto no art. 40 da Lei nº 9.430/96, abaixo reproduzido, ensejando o lançamento de ofício do IRPJ e da CSLL.

“Art.40. A falta de escrituração de pagamentos efetuados pela pessoa jurídica, assim como a manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada, caracterizam, também, omissão de receita.”

A fiscalização esclarece que os pagamentos não contabilizados relativos aos períodos abrangidos pela infração descrita no item 1.4.1 não foram lançados neste item, visto que tais valores estão abrangidos pela omissão de receitas descrita anteriormente.

1.4.3. Omissão de receitas sujeitas ao PIS e à COFINS

Alega a fiscalização que as omissões de receitas mencionadas nos itens 1.4.1 e 1.4.2 também ensejam o lançamento de ofício do PIS e da COFINS, face ao disposto no art. 86 da Lei nº 7.450/85.

1.5. Da qualificação da multa de ofício

Alega a fiscalização que a empresa autuada omitiu sistematicamente parcelas significativas de suas receitas durante

os anos de 2010, 2011 e 2012. Acrescenta que a omissão de receitas, relativamente ao IRPJ, atingiu 40,61% da receita declarada no período; em relação às contribuições, a omissão representou 52,12% da receita declarada.

Além da omissão de receitas, alega a fiscalização que a autuada apresentou notas fiscais falsas relativas a aquisição de mercadorias.

Assim, conclui que restou caracterizado o dolo da pessoa jurídica em impedir o conhecimento da ocorrência do fato gerador por parte da autoridade fazendária, conduta tipificada no art. 71, I, da Lei nº 4.502/64:

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

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

Por consequência, foi aplicada a multa qualificada prevista no art. 44, inciso I e §1º, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 11.488/2007:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

(...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.”

A fiscalização também informa que foi formalizada representação fiscal para fins penais nos autos do processo nº 17437.720002/2015-86, conforme previsto no art. 1º da Portaria RFB nº 2.439/2010.

1.6. Da responsabilidade tributária

A fiscalização ressalta que os fatos apurados evidenciam que os administradores da pessoa jurídica, ao omitirem sistematicamente grande parte das receitas, praticaram atos que infringiram a legislação tributária, devendo ser-lhes atribuída a responsabilidade tributária nos termos do art. 135, III, do CTN.

Assim, foi atribuída a responsabilidade pelos créditos tributários constituídos neste processo a Antônio Augusto Krause, CPF nº 065.726.180-72, e a Antônio Luis Casarin Krause, CPF nº 530.256.360-68.

1.7. Da ciência das autuações

A pessoa jurídica autuada e os responsáveis tributários foram cientificados pessoalmente das autuações em 28/01/2015 (fls. 8014 a 8020).

2. DA IMPUGNAÇÃO

Em 25/02/2015, a pessoa jurídica autuada apresentou a impugnação de fls.8023 a 8048. Não consta dos autos impugnação dos responsáveis tributários.

2.1. Prefácio

Inicialmente, a impugnante ressalta que colaborou o tempo todo com a fiscalização, não tendo obstruído qualquer procedimento e tendo fornecido de forma espontânea os documentos solicitados.

Alega que o direito tributário deve buscar a verdade material. Assim, a fiscalização deve buscar a mensuração dos valores tributáveis em conformidade com a realidade.

Sustenta que a presunção não pode representar uma “carta branca” ao agente fiscal, de maneira a possibilitar-lhe concluir pela existência de débitos fiscais destoantes dos valores efetivamente devidos, com base em parâmetros aleatórios e imprecisos, sem o devido aprofundamento no exame das provas constantes dos autos.

A impugnante alega que as multas de ofício só podem ser aplicadas quando há lugar para lançamento de ofício propriamente dito, não sendo aplicáveis quando todas as informações forem fornecidas ao Fisco pela própria contribuinte fiscalizada.

2.2. Dos fatos e do direito

A impugnante questiona a confiabilidade dos arquivos de memória fiscal dos ECF utilizados para embasar as autuações. Argumenta que o Fisco Estadual reconheceu a existência de problemas no gerenciamento, conforme trecho do lançamento tributário 25728016: “(...) Na realidade estes equipamentos foram mal cadastrados no sistema gerencial de registro das operações utilizado pelo contribuinte, e na hora do envio dos arquivos SINTEGRA estes equipamentos vieram com um número de fabricação equivocado.”

Alega que o Fisco Federal não poderia utilizar bases duvidosas como alicerce dos lançamentos ora questionados, sendo possível a existência de valores duplicados, que poderiam gerar uma carga tributária maior que a devida.

Sustenta que o cancelamento de um cupom fiscal no ECF, em momento posterior à emissão, exige a comunicação por escrito ao Posto Fiscal. Argumenta que os documentos solicitados pela fiscalização ao Fisco Estadual não contemplaram os documentos relativos a esses cancelamentos.

Alega que, devido ao mau cadastramento dos equipamentos no sistema gerencial, a simples devolução ou cancelamento pode ter sido considerado como uma nova entrada ou uma nova venda realizada pela empresa, o que compromete os dados utilizados pela fiscalização na apuração das receitas omitidas.

2.3. Das divergências entre os valores apurados pela fiscalização e os declarados pela contribuinte

A impugnante alega que apresentou todas as justificativas e documentos solicitados pela fiscalização, principalmente os que tratavam das vendas canceladas e dos custos das mercadorias vendidas.

Sustenta que a fiscalização não deduziu as vendas canceladas, embora as mesmas tenham sido demonstradas.

Sendo tributada pelo lucro real, alega que está sujeita ao regime de competência, no qual as receitas e as despesas devem ser apropriadas no período de sua realização, independentemente do efetivo recebimento das receitas ou do pagamento das despesas.

A impugnante alega que o auditor fiscal autuante abusou da presunção, contrariando os preceitos contidos no art. 142 do CTN. Acrescenta que a autoridade fiscal deveria aplicar o princípio da razoabilidade ao analisar a documentação apresentada no curso do procedimento de fiscalização.

Alega que o auditor fiscal, com o intuito de perpetuar suas presunções e manter as alegações de que nenhum documento fora apresentado, atacou de forma deliberada as notas fiscais a fim de invalidá-las a qualquer custo. Cita textualmente os itens 6.31 e 6.34 do Relatório do Procedimento Fiscal:

6.31 Passamos então a analisar as notas fiscais descritas no item 6.29, que não possuem comprovantes (...)

6.34 Verifica-se em TODOS os documentos algumas particularidades:

a) preenchimento a mão, b) em raríssimos casos o CNPJ do transportador está identificado, c) em nenhum documento é especificado a marca das mercadorias, d) em raríssimos casos estão especificados tamanhos de vestuários, e) todas com autorizações de emissão em 2009, emitidas poucos dias antes do limite do prazo para emissão.”

Alega que as particularidades apontadas pela fiscalização não constituem irregularidades à luz da legislação estadual.

Em relação às observações da fiscalização quanto às gráficas que confeccionaram as notas fiscais, alega a impugnante que as empresas privadas, na realização de seus atos negociais, não exigem a demonstração da regularidade fiscal da empresa com a qual estão negociando.

Sustenta que as empresas fornecedoras citadas pela fiscalização estavam ativas no período em que as notas fiscais foram emitidas. Argumenta que não localizou no sistema Comprot

processos para inaptidão ou cancelamento da inscrição no CNPJ dessas empresas.

A impugnante alega que a fiscalização deu tratamento de inaptas para empresas que estavam ativas, a fim de invalidar o uso das notas fiscais por elas emitidas para comprovação de custos.

Ressalta que o art. 217 do RIR/99 é claro ao considerar inidôneo o documento emitido por pessoa jurídica cuja inscrição no CNPJ tenha sido declarada inapta, não podendo a fiscalização estender a aplicação desse dispositivo ao caso em comento. Acrescenta que, mesmo no caso de documento emitido por empresa inapta, a dedução é permitida quando o adquirente das mercadorias comprovar a efetivação do pagamento do preço pactuado e o recebimento das mesmas.

2.4. Da multa de ofício

A impugnante também se insurge contra a qualificação da multa de ofício.

Alega que a conduta prevista no art. 71 da Lei nº 4.502/64 pressupõe a ocorrência de dolo por parte do sujeito passivo, o que não restou comprovado no caso em comento.

Argumenta que colaborou com a fiscalização durante todo o procedimento fiscal, não tendo se utilizado de nenhum subterfúgio para omitir ou manipular suas informações financeiras. Acrescenta que não cabe qualificação da multa no presente caso, visto que todas as informações, dados e valores do histórico fiscal da contribuinte foram por ela fornecidos ao Fisco.

Sustenta que houve apenas declaração inexata, devendo ser reduzido o percentual da multa de 150% para 75%.

2.5. Dos pedidos

A impugnante assim se manifesta no item “Dos Pedidos”:

“Inicialmente, a Impugnante deseja disponibilizar à Delegacia de Julgamento todas as provas que rebatem as alegações feitas pela a (sic) autoridade fiscal responsável pelo procedimentos fiscal e, especialmente, o seguinte:

- a) Diante do princípio do contraditório e da ampla defesa, apresentar sua irresignação quanto à multa aplicada e quanto à desconsideração das alegações de omissão de receitas;*
- b) Que as vendas canceladas possam ser verificadas e periciadas;*
- c) Que as notas apresentadas sejam verificadas e periciadas;*
- d) Que as empresas que emitiram as notas também sejam periciadas, comprovandose que no momento da emissão não estavam inaptas.*

e) *Que, após as perícias e verificações, as mesmas possam servir de comprovante de despesas, conforme a legislação do Imposto de Renda.*

f) *Que todos os procedimentos sejam reunidos em um só processo, até a decisão final na esfera administrativa.*

Termos em que pede deferimento.”

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento (10ª Turma/ DRJ/São Paulo/SP), por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação (da pessoa jurídica) em decisão proferida no venerando Acórdão nº **16-72.815**, de 17 de maio de 2016, para: *a) rejeitar o pedido genérico de produção de provas e considerar não formulados os pedidos de perícia;b) considerar como matérias não impugnadas e, portanto, definitivas na via administrativa: b1) os lançamentos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS relativos ao ano-calendário de 2009 e b2) a atribuição de responsabilidade tributária aos sócios da pessoa jurídica;c) julgar improcedente a impugnação, mantendo os créditos tributários contestados.*

O mencionado acórdão está assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2012

RECEITAS OMITIDAS. DEDUÇÃO DOS CUSTOS CORRESPONDENTES.

Os custos correspondentes às receitas omitidas só poderão ser deduzidos na apuração da base tributável se forem comprovados, bem como o seu pagamento, por documentação hábil e idônea, além de ser comprovada inequivocamente a correlação entre os custos e as receitas omitidas objeto da autuação.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo sujeito passivo, tornando-se tal matéria incontroversa no âmbito administrativo.

ALEGAÇÕES DESACOMPANHADAS DE PROVA.

A impugnação deve estar instruída com todos os documentos e provas que possam fundamentar as contestações de defesa. Alegações desacompanhadas de documentos comprobatórios não são suficientes para infirmar a procedência do lançamento.

PRODUÇÃO DE PROVAS APÓS A IMPUGNAÇÃO. PROTESTO GENÉRICO.

Há que ser indeferido o protesto genérico pela produção de provas, face ao não atendimento das condições previstas no art. 16 do Decreto nº 70.235/72.

PEDIDO DE PERÍCIA. REQUISITOS.

A impugnação mencionará as diligências ou perícias que a impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que

as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender a esses requisitos.

MULTA QUALIFICADA. OMISSÃO REITERADA DE RECEITAS.SONEGAÇÃO. CARACTERIZAÇÃO.

A omissão reiterada de receitas nas declarações entregues à Secretaria da Receita Federal do Brasil demonstra a intenção de impedir ou retardar, total ou parcialmente o conhecimento da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal por parte da autoridade fazendária. Tais condutas se amoldam à figura prevista no art. 71, inciso I, da Lei nº 4.502/64, e ensejam a aplicação da multa qualificada prevista no art. 44, inciso I e §1º, da Lei nº 9.430/1996.

CSLL, PIS E COFINS. LANÇAMENTOS REFLEXOS. MESMOS EVENTOS. DECORRÊNCIA.

A ocorrência de eventos que representam, ao mesmo tempo, fatos geradores de vários tributos impõe a constituição dos respectivos créditos tributários, e a decisão quanto à ocorrência desses eventos repercute na decisão de todos os tributos a eles vinculados. Assim, o decidido em relação ao IRPJ aplica-se à CSLL, PIS e COFINS.

A contribuinte tomou ciência da referida decisão de 1ª instância, conforme o Termo (e-fl.8.221), em 06/06/2016, e apresentou Recurso Voluntário em 13/06/2016, conforme o termo de solicitação de juntada, e-fl.8.223. Giz-se que, as pessoas físicas arroladas como responsáveis tributárias já não apresentaram sequer impugnação como frisado acima; também não apresentaram recurso voluntário.

No recurso voluntário a autuada apresenta, os mesmos argumentos deduzidos em sua impugnação, *ipsis litteris*, portanto, desnecessário repeti-los.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ester Marques Lins de Sousa - Relatora

O recurso voluntário apresentado, foi assinado digitalmente, é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Dele conheço.

A Recorrente em sede de recurso voluntário apenas repete a impugnação sem qualquer alusão à decisão de primeira instância.

Vale consignar que, conforme relatado, na predita decisão de primeira instância foram consideradas não impugnadas as seguintes matérias, para o que também não há qualquer refutação no presente recurso que se analisa. Quais sejam, *b) considerar como*

matérias não impugnadas e, portanto, definitivas na via administrativa: b1) os lançamentos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS relativos ao ano-calendário de 2009 e b2) a atribuição de responsabilidade tributária aos sócios da pessoa jurídica.

Os aludidos lançamentos não impugnados dizem respeito à infração (b1):
1.4.2. Omissão de receitas por presunção legal. Falta de escrituração de pagamentos efetuados.

Consta nota no *e-processo* que, a parte do débito considerado pela DRJ, como não impugnado, fora apartada para o processo nº 16637.720032/2016-54, para prosseguir na cobrança.

Desse modo a lide que permanece nos autos refere-se aos anos calendário de 2010 a 2012, pertinentes à infração: **1.4.1. Omissão de receitas de venda e serviços.**

A recorrente, tanto em sua impugnação quanto em sede de recurso voluntário, requer, *verbis*:

DOS PEDIDOS

Inicialmente, a Recorrente, deseja disponibilizar ao Conselho toda as provas que rebatem as alegações feitas pela a autoridade fiscal responsável pelo procedimento fiscal e especial o seguinte:

a) Diante do princípio do contraditório e da ampla defesa, apresentar sua irresignação quanto a multa aplicada, a desconsideração das alegações de omissão de receitas;

b) Que as vendas canceladas possam ser verificadas e periciadas;

c) Que as notas apresentadas, sejam verificadas e periciadas;

d) Que as empresas que emitiram as notas também sejam periciadas, comprovando-se que no momento da emissão não estavam Inaptas.

e) Que após as perícias e verificações, as mesmas possam servir de comprovante de despesas, conforme a legislação do Imposto de Renda.

f) Que todos os procedimentos sejam reunidos em um só processo, até a decisão final na esfera administrativa.

Todas as provas encontram-se apensadas ao processo.

Como se vê, a recorrente simplesmente diz que, *deseja disponibilizar ao Conselho toda as provas que rebatem as alegações feitas pela a autoridade fiscal responsável pelo procedimento fiscal* e já no final diz que *todas as provas encontram-se apensadas ao processo.*

Trata-se de afirmação genérica e sem consistência, pois, a Recorrente não demonstra nem junta qualquer documento capaz de infirmar as omissões de receitas detectadas e comprovadas pela autoridade fiscal.

Quanto às perícias alusivas aos itens "b", "c", "d" e "e", embora a decisão de 1ª instância, justifique serem as mesmas prescindíveis, a recorrente insiste no mesmo pleito.

Reitere-se que o Decreto nº 70.235/72, assim dispõe:

Art. 16. A impugnação mencionará:

...

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

...

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

...

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no art. 28, in fine.” (Redação dada pelo art.1º da Lei nº 8.748/93)

...

O pedido de perícia deve ser formulado de forma clara e precisa inclusive com a formulação de quesitos, nos termos do art. 16, IV, do Decreto nº 70.235/72. Pedido genérico, sem definição clara do que deseja, é procedimento meramente protelatório.

De acordo com o artigo 16, acima reproduzido, entendendo a recorrente pela necessidade de perícias, deve justificá-las, formulando os quesitos referentes aos exames desejados, bem como, o nome, endereço e qualificação profissional de seu perito. A recorrente não formula quesitos nem demonstra efetivamente quais documentos devem ser periciados, tampouco a existência concreta de divergência entre o fato por ela comprovado e a posição do Fisco.

A recorrente pleiteia mas não atende aos requisitos estabelecidos no art. 16, IV, do Decreto nº 70.235/72, portanto, devem ser considerados os pedidos de perícia como não formulados, conforme previsto no §1º desse mesmo artigo.

Ademais, de acordo com o art.18 acima, a admissibilidade de diligência e perícia quando cumpridos os requisitos depende do livre convencimento da autoridade julgadora como meio de melhor apurar os fatos, podendo como tal dispensá-la quando entender desnecessária ao deslinde da questão, em consonância com o artigo 29 do mesmo Decreto nº 70.235/72.

Nessa ordem de idéia, e, analisados os fatos, conforme relatado, registrado pela autoridade fiscal, e não comprovado o contrário pela recorrente como será visto a seguir, há de se concluir serem os elementos acostados aos autos suficientes para a análise conclusiva da lide e comprovação do ilícito tributário. Portanto, as "perícias" requeridas pela recorrente tem efeito meramente protelatório e o indeferimento não enseja cerceamento ao direito de defesa na medida em que o contribuinte dispôs de todos os meios para apresentar a documentação necessária a comprovar a inexistência de omissão de receita. Não o fez, o que revela o pedido de perícia prejudicial ao andamento do processo.

Sobre os arquivos de memória fiscal dos EMISSORES DE CUPOM FISCAL (ECF), utilizados pela autoridade da Receita Federal para formalizar o seu procedimento de fiscalização, a recorrente questiona a confiabilidade dos dados constantes de tais arquivos, sob o argumento de que o fisco Estadual (*no lançamento tributário 25728016*) admite problemas no gerenciamento dos Emissores de Cupons Fiscais (ECF). Para embasar sua alegação, cita trecho do documento da lavra do fisco Estadual:

“ (...) Na realidade estes equipamentos foram mal cadastrados no sistema gerencial de registro das operações utilizado pelo contribuinte, e na hora do envio dos arquivos SINTEGRA estes equipamentos vieram com um número de fabricação equivocado ” .

A recorrente diz que existe uma presunção a favor do Contribuinte que coloca em dúvida as informações e os números prestados pela 6ª Delegacia da Receita Estadual em Pelotas – RS à Secretaria da Receita Federal do Brasil, que poderiam causar duplicidades na apuração das receitas de vendas.

A DRJ ao analisar a matéria evidencia que, *esse mesmo documento elaborado pela fiscalização do Estado do Rio Grande do Sul esclarece a questão (fls. 6982 a 6986)*:

“Irregularidades na Escrita Fiscal – ECFs com registros de vendas não escriturados

A omissão de saídas praticada pelo contribuinte se refere à documentação fiscal emitida por equipamentos autorizados pelo fisco e não declarados nas informações prestadas à Receita Estadual. Importante ressaltar que os equipamentos cujas vendas não são declaradas são ECFs autorizados, estão todos ativos no sistema e, no entanto, as operações neles registradas não foram oferecidas à tributação.

...

Como o período auditado é de 2008 a 2012 os equipamentos que tiveram a cessação de uso antes de 2008 não são relevantes para a presente análise. Desta forma, expurgamos da lista os equipamentos com os seguintes N°s de fabricação: 4708990816237, 4708990816418, 4708000568268 e 2004SC95520800054.

Outro fato a ser observado é que os equipamentos BE091210100011217124 e BE091210100011217156 possuem pedido de uso em 23/10/2012 e até a data da visita fiscal em

30/10/2012 ainda não estavam em funcionamento , sendo também irrelevantes na análise.

...

Os equipamentos que tiveram registros no SINTEGRA e em algum momento do período analisado foram declarados ao fisco são os seguintes:

Tabela 7 – Equipamentos declarados no Sintegra

Equipamentos Declarados
4708020432679
4708030765243
4708031174992
4708060927386
4798040301056
4798040301057
67600806116277
67600806117924
BE0509756100000
BE050975610000044125
BE0910101000100
BE091010100010039241
BE091010100011220813

Se compararmos as tabelas 6 e 7 verificaremos que os ECFs 67600806116277, 67600806117924, BE0509756100000 e BE0910101000100 não constam da planilha dos equipamentos autorizados. Na realidade estes equipamentos foram mal cadastrados no sistema gerencial de registro das operações utilizado pelo contribuinte, e na hora do envio dos arquivos SINTEGRA estes equipamentos vieram com um número de fabricação equivocado.

Não obstante, ao cotejarmos os valores dos códigos GTs e dos COOs informados no SINTEGRA com os valores encontrados nas Leituras das Memórias Fiscais entregues em atendimento à intimação 0933010201202/RPM obtemos uma perfeita identificação entre os seguintes equipamentos:

Tabela 8

ECFs mal cadastrados no SINTEGRA	Nº de Fabricação Correspondente
67600806116277	BE050875600000026651
67600806117924	BE050875600000027128
BE0509756100000	BE050975610000044125
BE0910101000100	BE091010100010039241

Ao longo de todo o período analisado existe uma exata correspondência entre o COO e o GT dos equipamentos da tabela acima. O que demonstra, de forma manifesta e inequívoca que são os mesmos equipamentos. Por exemplo, o ECF BE050875600000026651, se tentarmos localizar o equipamento nos Arquivos SINTEGRA enviados pelo contribuinte verificaremos que em momento algum este nº de fabricação consta das declarações. No entanto, não quer dizer que o contribuinte está omitindo as receitas registradas neste ECF. Todas as vendas deste equipamento estão sendo declaradas sob o nº 67600806116277, ou seja, não existe lesão material ao erário, temos apenas, neste caso, uma irregularidade formal. Seguimos este mesmo raciocínio para os demais equipamentos da Tabela 8.

Com cada ECF que foi declarado no SINTEGRA perfeitamente identificado conseguimos saber com absoluta precisão quais os equipamentos que, apesar de autorizados, em momento algum no período analisado tiveram suas operações declaradas, conforme demonstrado na tabela subsequente.” (g.n.)

E assim finaliza a decisão recorrida, cujos fundamentos também adoto como razão de decidir:

Conforme se verifica no trecho acima reproduzido, a fiscalização estadual constatou erro no cadastramento dos ECF de números de fabricação BE050875600000026651, BE050875600000027128, BE050975610000044125 e BE091010100010039241 no sistema gerencial de registro das operações utilizado pela contribuinte, o que ocasionou divergência nos arquivos SINTEGRA. Entretanto, a fiscalização estadual verificou a correspondência entre os números cadastrados no SINTEGRA e os números de fabricação dos equipamentos.

Logo, o referido erro de cadastramento no sistema gerencial da contribuinte em nada prejudicou o conteúdo dos arquivos de memória fiscal fornecidos pela 6ª Delegacia da Receita Estadual em Pelotas – RS à Secretaria da Receita Federal do Brasil, utilizados no procedimento fiscal ora em discussão.

Portanto, não deve ser acolhida a alegação de que os lançamentos se fundamentaram em informações duvidosas.

Pois bem, embora na decisão de primeira instância demonstre-se claramente que a alegação da impugnante é improcedente, no sentido de que os lançamentos não se fundamentaram em informações duvidosas, e a recorrente nada inova em sede de recurso

voluntário, deve ser mantida a autuação e a decisão recorrida, no que toca ao sistema gerencial de registro das operações utilizado pelo contribuinte.

Sob o título "**DAS DIVERGÊNCIAS ENTRE AS RECEITAS APURADAS PELA FISCALIZAÇÃO E AS DECLARADAS PELA CONTRIBUINTE**", a recorrente alega que, apresentou todas as justificativas e documentos solicitados pela fiscalização, principalmente os que tratavam das vendas canceladas e dos custos das mercadorias vendidas, mas a fiscalização não deduziu as vendas canceladas, embora as mesmas tenham sido demonstradas. E, sendo tributada pelo lucro real, alega que está sujeita ao regime de competência, no qual as receitas e as despesas devem ser apropriadas no período de sua realização, independentemente do efetivo recebimento das receitas ou do pagamento das despesas.

Sobre a matéria constam do Termo de Verificação Fiscal (TVF) que faz parte integrante dos Autos de Infração, os seguintes esclarecimentos, *verbis*:

6 Da análise dos argumentos e documentos apresentados

6.1 As planilhas de cálculo apresentadas e mencionadas nos itens 5.4, 5.5 e 5.7, apresentam um comparativo entre os valores de omissão encontrados pela fiscalização, para o PIS e a COFINS, e os valores que a fiscalizada entende ser os corretos.

6.2 Nesse cálculo a empresa apresenta valores menores de receitas e também considera valores de custo de mercadorias que, segundo informação prestada, não estariam contabilizadas.

6.3 Ao invés do valor de R\$ 35.898.935,89 de omissão encontrado pela fiscalização, para o PIS e a COFINS, a empresa reconhece R\$ 21.021.543,16, mas não explica o motivo da divergência de R\$ 14.915.522,51 e tampouco apresenta documentos comprobatórios.

6.4 Registra-se que essa diferença não pode ser o custo das mercadorias, porquanto trata do valor de receita de vendas efetuadas.

6.5 Pelo volume da divergência, dificilmente trata-se de vendas canceladas.

6.6 Apresenta nas planilhas custos de mercadorias no valor de R\$ 14.589.989,47, que não estariam contabilizados.

6.7 Também argumenta que a apuração efetuada pela fiscalização não representa a realidade haja vista que não foram consideradas vendas canceladas, devoluções e depreciação.

6.8 As planilhas de cálculo apresentadas pela fiscalizada e mencionadas no item 5.23 não trazem nenhuma alteração com relação ao que já havia sido apresentado.

6.9 No entanto, na informação prestada, solicita prazo para apresentação de documentação comprobatória dos custos supostamente não contabilizados.

6.10 No item 5.28 mais uma planilha demonstrando as receitas omitidas, em valores menores dos que foram apurados pela fiscalização, mais uma vez sem indicação alguma da origem desses valores e tampouco documentos comprobatórios.

6.11 Sobre as divergências existentes entre os valores de receitas apurados pela fiscalização e os apurados pela fiscalizada, ressalta-se que aqueles foram calculados conforme registros contidos nos Livros Registro de Apuração do ICMS das filiais e Leituras das Memórias Fiscais dos Emissores de Cupons Fiscais da matriz.

6.12 Já os valores apurados pela fiscalizada nas planilhas apresentadas não informam a origem das informações, muito menos apresentam documentos que comprovem tais valores.

6.13 Registra-se ainda que esses valores não guardam relação alguma com a contabilidade da empresa.

6.14 Como é possível verificar, além de não explicar e demonstrar de forma clara os valores que discorda na apuração da fiscalização, passados mais de seis meses da intimação e depois de oito pedidos de prorrogação de prazo, que foram deferidos, não apresenta qualquer documento que comprove vendas canceladas e/ou redução de receitas, conforme argumenta.

6.15 Dessa forma, não podem simples alegações, sem a apresentação de qualquer documento, que ficou de apresentar, e sem um demonstrativo que esclareça o motivo da redução de receitas, contrariar o levantamento efetuado pela fiscalização, que foi baseado em livros e documentos fiscais emitidos.

6.16 Por essas razões, as argumentações da fiscalizada no tocante às divergências entre os valores de receitas não serão aceitas por esta fiscalização, ficando mantidos os valores constantes dos anexos II e III, linhas "Omissão IRPJ" e "Omissão PIS/COFINS", respectivamente, do Termo de Ciência e de Solicitação de Documentos nº 8903.

6.17 Sobre os custos que a fiscalizada alega não terem sido contabilizados, e que deveriam ser considerados com a inclusão das receitas omitidas, depois de pedir oito prorrogações no prazo para apresentação dos documentos, totalizando mais de seis meses, apresenta diversas notas fiscais, relacionadas mensalmente em planilhas eletrônicas, conforme havia sido intimada a fazer pelo termo fiscal mencionado no item 5.10.

6.18 Embora o período fiscalizado seja o compreendido entre janeiro de 2010 a dezembro de 2012, a fiscalizada apresentou notas de aquisição de mercadorias desde janeiro de 2009.

6.19 Conforme já mencionado no item 5.17, a grande maioria das notas apresentadas não estão acompanhadas dos respectivos comprovantes de pagamentos.

6.20 Na maioria dos casos em que foram apresentados os comprovantes de pagamentos, as aquisições foram efetuadas no ano de 2009.

6.21 No período compreendido entre outubro de 2010 a outubro de 2012, último mês constante dos relatórios, não foi apresentado nenhum comprovante de pagamento.

6.22 De agosto de 2011 a outubro de 2012, sequer foram apresentadas as notas fiscais listadas.

6.23 Sobre as aquisições efetuadas em 2009, inicialmente verificamos, por amostragem, que essas aquisições e seus respectivos pagamentos realmente **não estão contabilizados**, conforme alega a fiscalizada.

6.24 Não tendo sido inseridas essas mercadorias nos estoques contábeis da empresa, nos parece impossível determinar o montante existente, dessa mercadoria, nos estoques extra contábeis em 01/01/2010.

6.25 Embora a fiscalizada tenha tentado demonstrar a apropriação desses custos, considerando todo o valor das mercadorias adquiridas e não contabilizadas em 2009 como custos em 2010, o que seria pouco provável, na planilha mencionada no item 5.28, não há como provar que esses custos realmente incorreram no ano - calendário de 2010, ou em qualquer outro momento.

6.26 Desta forma, sem provas do momento em que incorreram os custos das aquisições não contabilizadas em 2009, refutamos as alegações de que esses valores deveriam ser considerados na apuração do montante das receitas omitidas e apuradas por esta fiscalização, sob pena de, no contrário, estarmos ferindo diretamente os princípios contábeis da Oportunidade e Competência.

6.27 Sobre os valores relativos às aquisições efetuadas dentro do período fiscalizado, importante destacar que estas somam o total de R\$ 12.572.994,00, segundo planilhas apresentadas.

6.28 Desse valor, somente R\$ 1.377.415,00 foram apresentados em comprovantes de pagamentos, ou seja, pouco mais de 10%.

6.29 Das aquisições efetuadas entre outubro de 2010 a julho de 2011, nenhum comprovante de pagamento foi apresentado.

6.30 Das aquisições relacionadas na planilha apresentada e mencionada no item 5.27, relativa ao período compreendido entre agosto de 2011 a outubro de 2012, sequer foram apresentadas as notas fiscais.

6.31 Passamos então a analisar as notas fiscais descritas no item 6.29, que não possuem comprovantes de pagamentos, totalizando R\$ 10.302.801,00, e que foram emitidas no período compreendido entre outubro de 2010 a julho de 2011.

6.32 TODAS as notas fiscais do período, sem exceção, foram emitidas por sete empresas, a saber: Supergiro Representações Ltda CNPJ 02.181.304/0001-28, Up Keep Ltda CNPJ 27.158.161/0001-64, Neta Retalhos Ltda CNPJ

30.428.544/0001-10, 1 Opção Modas Ltda CNPJ 32.123.937/0001-40, Multi Sac Ind.e Com.e Rep.de Emb. Plásticas Ltda CNPJ 33.252.263/0001-47, D'Primus Ind. E Com. De Confeccções Ltda CNPJ 71.038.491/0001-08 e Baladik Confeccções Ltda CNPJ 72.562.523/0001-32.

6.33 Para facilitação na leitura, doravante, essas empresas serão chamadas de:

Supergiro, Up Keep, Neta Retalhos, 1 Opção, Multi Sac, D'Primus e Baladik, respectivamente.

6.34 Verifica-se em TODOS os documentos algumas particularidades: **a)** preenchimento a mão, **b)** em raríssimos casos o CNPJ do transportador está identificado, **c)** em nenhum documento é especificado a marca das mercadorias, **d)** em raríssimos casos estão especificados tamanhos de vestuários, **e)** todas com autorizações de emissão em 2009, emitidas poucos dias antes do limite do prazo para emissão.

6.35 Ainda sobre esses documentos, os números de CNPJ das gráficas identificadas no rodapé das notas supostamente emitidas pelas empresas Supergiro, Up Keep, 1 Opção e Baladik, constam como não cadastrados nos sistemas da Receita Federal do Brasil.

6.36 A gráfica constante do rodapé das notas supostamente emitidas pela Neta Retalhos apresentou a última declaração de rendimentos somente até 2001 enquanto que o CNPJ da gráfica constante do rodapé das notas supostamente emitidas pela D'Primus pertence a outra empresa.

6.37 Feitas essas considerações sobre os documentos, passamos a analisar a situação financeira dos supostos fornecedores.

6.38 As compras de mercadorias que supostamente foram efetuadas dessas empresas, segundo as notas apresentadas (janeiro de 2010 a julho de 2011), totalizaram no período fiscalizado os seguintes valores: Supergiro - R\$ 942.176,04, Up Keep - R\$ 1.566.085,53, Neta Retalhos - R\$ 1.570.923,85, 1 Opção Modas - R\$ 1.534.931,34, Multi Sac - R\$ 1.364.056,67, D'Primus - R\$ 1.002.612,03 e Baladik - R\$ 942.992,13.

6.39 No entanto, em consulta aos sistemas informatizados da RFB, verificamos que a situação econômica e fiscal dessas empresas não contempla esses valores.

6.40 Com exceção da D'Primus, todas as demais empresas nunca apresentaram DCTF.

6.41 A D'Primus apresentou essa declaração somente em relação ao ano - calendário de 2005, sem débitos.

6.42 Jamais existiu qualquer recolhimento, relativo a qualquer tributo, realizado por essas empresas.

6.43 Sobre declarações de rendimentos, a Supergiro declarou-se inativa nos anos de 1998 a 2004, não apresentando mais declarações desde então.

6.44 *As empresas Up Keep, Neta Retalhos e 1 Opção Modas declararam-se inativas nos anos de 2001 a 2004, não apresentando mais declarações desde então.*

6.45 *A empresa Multi Sac declarou-se inativa nos anos de 2000 a 2013.*

6.46 *A empresa D'Primus declarou-se inativa nos anos de 2000 a 2005, não apresentando mais declarações desde então.*

6.47 *A empresa Baladik declarou-se inativa nos anos de 2002 a 2003, não apresentando mais declarações desde então.*

6.48 *A empresa Supergiro tem por atividade registrada no CNPJ a intermediação de negócios e a empresa Up Keep a de agência de publicidade.*

6.49 *Finalizando a análise, uma informação que julgamos bastante relevante é a que as empresas Supergiro, Up Keep e Neta Retalhos, possuem no quadro social pessoas físicas que tiveram suas inscrições no CPF canceladas de ofício, através do Ato Declaratório Executivo nº 28, de 12 de maio de 2013, expedido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil no Rio de Janeiro II, tendo em vista despacho exarado em processo administrativo fiscal reservado, instaurado para apurar a utilização de CPF na constituição fraudulenta de empresas.*

6.50 *Neste ponto importante registrar que todas as empresas, com exceção da D'Primus, possuem endereço no Estado do Rio de Janeiro, sendo a Supergiro na cidade de Nova Iguaçu e as demais na cidade do Rio de Janeiro.*

6.51 *Diante de todos os indícios descritos nos itens 6.31 a 6.50, considerando o tempo que a fiscalizada levou para apresentar os documentos, esta fiscalização conclui que as notas fiscais apresentadas e supostamente emitidas pelas empresas mencionadas no item 6.32 foram produzidas no curso desta fiscalização, sem nunca terem sido documentos que acompanharam mercadorias adquiridas pela fiscalizada.*

6.52 *O objetivo da produção desses documentos foi o de dar suporte às argumentações da fiscalizada de que os custos dessas mercadorias deveriam ser considerados na apuração do lucro por ocasião das receitas omitidas.*

6.53 *Sendo assim, esta fiscalização rejeita a solicitação da fiscalizada para que os custos demonstrados nas planilhas entre os meses de outubro de 2010 a julho de 2011 sejam considerados na apuração das receitas omitidas.*

6.54 *Sobre as demais notas fiscais do ano de 2010, embora possuam comprovantes de pagamentos, além do nosso entendimento já descrito nos itens 6.23 a 6.26, onde seria impossível a determinação do momento em que tais custos deveriam ser apropriados, a legislação tributária só admite a dedução do lucro líquido do exercício, para efeito de*

determinação do lucro real, dos custos e despesas operacionais devidamente escriturados pela pessoa jurídica, o que não é o caso.

6.55 Os custos correspondentes às vendas omitidas só poderão ser cotejados com a receita dentro de um regime regular de apuração do resultado, mediante escrituração feita com observância da legislação comercial e fiscal, que a fiscalizada não fez.

6.56 Desta forma, também rejeita-se a solicitação para que sejam considerados os custos demonstrados nas planilhas entre os meses de janeiro a setembro de 2010.

A fiscalização relata que apurou, mês a mês, as receitas de vendas efetuadas pelo estabelecimento matriz com base nos arquivos de memória fiscal. Informa que, a esses valores, foram adicionados os valores das saídas de mercadorias registrados nos livros Registro de Apuração do ICMS nos CFOP 5102, 5405 e 6102 das duas filiais.

Embora a contribuinte desde a impugnação venha alegando, em termos genéricos, que deveriam ser deduzidas as vendas canceladas e as devoluções de vendas; em nenhum momento demonstra quais valores devem ser deduzidos da base tributável, tampouco apresentou qualquer documento comprobatório convergente ao seu pleito.

Conforme explicitado acima a omissão de receitas de mercadorias foi apurada de forma direta, mediante o confronto das receitas declaradas pela contribuinte com as vendas registradas nos ECF e nos livros de Registro de Apuração do ICMS, tendo sido a contribuinte intimada a justificar as diferenças apuradas.

Como bem ressaltado na decisão recorrida, constitui ônus da impugnante apresentar os documentos que fundamentam suas alegações, a teor do disposto nos artigos 15 e 16 do Decreto nº 70.235/72 e no art. 28 do Decreto nº 7.574/2011, abaixo reproduzidos:

Decreto nº 70.235/72:

...

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)” (g.n.)

Decreto nº 7.574/2011:

...

Art. 28. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e sem prejuízo do disposto no art. 29 (Lei n o 9.784, de 1999, art. 36).

Assim, não havendo a recorrente se desincumbido do ônus de comprovar a efetividade das vendas canceladas e as devoluções de venda, não se pode afastar a exigência apenas por alegar e pretender a recorrente deduzi-las na apuração dos valores tributáveis com base em simples planilhas eletrônicas de sua lavra.

A recorrente intimada a justificar as diferenças, a contribuinte também alegou que, ao serem tributadas as receitas omitidas, deveriam ser deduzidos os respectivos custos na apuração das bases tributáveis.

As alegações da Recorrente são as mesmas trazidas em sede de impugnação, analisadas na decisão recorrida e confrontadas com os seguintes fatos e fundamentos que também adoto como razão de decidir, transcrevendo seus termos conforme faculta o art.50, § 1º, da Lei nº 9.784/99:

Para comprovar o custo das mercadorias vendidas, a contribuinte apresentou, no curso do procedimento fiscal, as planilhas denominadas “34A Krause Relatorio conclusivos 2014.xlsx”, “34B planilha NFs Krause Custos ago-2011 a out-2012.xls” e “34C Planilha NFs Krause Intimação 2014.xls”, constantes do recibo SVA nº d2c1ef90-3f8c11c2- b2ed8b55-d895f9b6 (fls. 6963).

*Nas planilhas “34B planilha NFs Krause Custos ago-2011 a out-2012.xls” e “34C Planilha NFs Krause Intimação 2014.xls”, a impugnante discrimina mensalmente as notas fiscais de **aquisição de mercadorias que não teriam sido contabilizadas**. Essas notas fiscais totalizaram os seguintes montantes:*

Mês	Notas Fiscais	Valor (R\$)
jan/2009		85.746,09
fev/2009		169.785,90
mar/2009		415.361,53
abr/2009		217.946,96
mai/2009		129.701,54
jun/2009		68.987,75
jul/2009		118.224,86
ago/2009		207.487,53
set/2009		261.816,33
out/2009		142.195,84
nov/2009		152.480,36
dez/2009		51.948,46
jan/2010		168.361,63
fev/2010		230.147,44
mar/2010		394.860,58
abr/2010		401.736,42
mai/2010		456.465,12
jun/2010		544.665,60
jul/2010		392.300,00
ago/2010		460.856,00
set/2010		407.070,00
out/2010		520.195,00
nov/2010		466.122,28
dez/2010		985.202,02
jan/2011		758.298,76
fev/2011		652.091,45
mar/2011		714.303,48

abr/2011	1.017.493,00
mai/2011	818.748,14
jun/2011	496.059,67
jul/2011	417.825,00
ago/2011	179.900,16
set/2011	185.102,60
out/2011	237.247,99
nov/2011	199.390,82
dez/2011	176.839,73
fev/2012	179.053,23
mar/2012	188.732,45
abr/2012	172.851,44
mai/2012	178.298,80
jun/2012	197.596,90
set/2012	180.628,80
out/2012	194.550,15
Soma	14.594.677,81

Foram apresentadas **notas fiscais de aquisição de mercadorias** emitidas entre janeiro de 2009 e julho de 2011 e **comprovantes de pagamentos efetuados** entre janeiro de 2009 e outubro de 2010 (fls. 452 a 6940).

Em relação ao período de agosto de 2011 a outubro de 2012, **não foram apresentadas as notas fiscais de aquisição de mercadorias discriminadas na planilha nem os comprovantes de pagamento**. Trata-se portanto de alegações não comprovadas, que não devem ser acolhidas.

Quanto ao período de outubro de 2010 a julho de 2011, **foram apresentadas cópias das notas fiscais, mas não foram apresentados os comprovantes de pagamento**. Cabe ressaltar que todas as notas fiscais relativas a esse período foram emitidas por sete empresas, já identificadas no relatório: Supergiro, Up Keep, Neta Retalhos, 1 Opção, Multi Sac, D'Primus e Baladik.

Conforme apurado pela fiscalização **com base nas planilhas** apresentadas pela contribuinte, as compras de mercadorias supostamente efetuadas dessas empresas totalizaram, no período de **outubro de 2010 a julho de 2011**: Supergiro - R\$942.176,04, Up Keep - R\$1.566.085,53, Neta Retalhos - R\$ 1.570.923,85, 1 Opção Modas - R\$ 1.534.931,34, Multi Sac - R\$ 1.364.056,67, D'Primus - R\$ 1.002.612,03 e Baladik - R\$ 942.992,13.

Embora essas empresas não estivessem inaptas no CNPJ na época da emissão das notas fiscais, **sua situação fiscal é incompatível com os valores de vendas acima discriminados**, de acordo com consultas aos sistemas informatizados da Receita Federal (fls.7057 a 7074).

A D'Primus apresentou DCTF somente em relação ao ano-calendário de 2005, sem débitos, enquanto as demais empresas nunca apresentaram DCTF.

Não consta dos sistemas da RFB nenhum recolhimento relativo a qualquer tributo por parte dessas empresas.

Em relação às declarações de rendimentos:

- a empresa Supergiro declarou-se inativa nos anos de 1998 a 2004 e não apresentou declaração desde então;

- as empresas *Up Keep*, *Neta Retalhos* e *1 Opção Modas* declararam-se inativas nos anos de 2001 a 2004, não apresentando declaração desde então;
- a empresa *Multi Sac* declarou-se inativa nos anos de 2000 a 2013;
- a empresa *D'Primus* declarou-se inativa nos anos de 2000 a 2005, não apresentando declaração desde então;
- a empresa *Baladik* declarou-se inativa nos anos de 2002 e 2003, não apresentando declaração desde então.

Além disso, a Supergiro e a Up Keep estão cadastradas no CNPJ com as atividades de intermediação de negócios e agência de publicidade, respectivamente, atividades incompatíveis com as notas fiscais de vendas de artigos de vestuário.

Cabe ressaltar que as empresas Supergiro, Up Keep e Neta Retalhos possuem no quadro societário pessoas físicas que tiveram suas inscrições no CPF canceladas de ofício em procedimento instaurado para apurar a utilização de CPF na constituição fraudulenta de empresas, conforme informado no Relatório do Procedimento Fiscal.

Há também irregularidades relativas às gráficas que confeccionaram as notas fiscais em comento.

*As gráficas identificadas no rodapé das notas supostamente emitidas pelas empresas Supergiro, Up Keep, 1 Opção e Baladik constam como não cadastrados nos sistemas da Secretaria da Receita Federal do Brasil. A gráfica constante do rodapé das notas supostamente emitidas pela *Neta Retalhos* apresentou declaração de rendimentos somente até 2001, enquanto que o CNPJ da gráfica constante do rodapé das notas supostamente emitidas pela D'Primus pertence a outra empresa.*

*Diante de todos os indícios acima apontados e considerando-se que a impugnante **não apresentou nenhum comprovante de pagamento**, conclui-se que as notas fiscais emitidas pelas empresas *Supergiro*, *Up Keep*, *Neta Retalhos*, *1 Opção Modas*, *Multi Sac*, *D'Primus* e *Baladik* não são hábeis para comprovação de aquisição de mercadorias.*

*Em relação ao período de **janeiro a setembro de 2010**, a impugnante **apresentou** cópias das notas fiscais discriminadas na planilha "34C Planilha NFs Krause Intimação 2014.xls" e **comprovantes de pagamentos** referentes a uma parte das notas fiscais.*

Embora uma parte das aquisições de mercadorias realizadas nesse período tenha sido comprovada com a apresentação de notas fiscais e comprovantes de pagamentos, não restou comprovado que essas aquisições compuseram os custos correspondentes às receitas omitidas.

O custo das mercadorias vendidas (= estoque inicial + compras – estoque final), a ser computado em um período deve corresponder às receitas de vendas reconhecidas no mesmo período.

Nas planilhas constantes do arquivo “34A Krause Relatorio conclusivos 2014.xlsx”, a impugnante apresenta demonstrativos de contabilização dos custos que alega serem dedutíveis.

Entretanto, essas planilhas não demonstram que os custos apresentados estão efetivamente relacionados às receitas omitidas

. A impugnante também não comprovou que os alegados custos não estão incluídos nos custos já deduzidos nas declarações entregues à Receita Federal (DIPJ e DACON).

Em relação às aquisições efetuadas em 2009, constantes da planilha “34C Planilha NFs Krause Intimação 2014.xls”, alega a impugnante que a totalidade das mercadorias adquiridas e não contabilizadas em 2009 deveriam ser apropriadas como custos em 2010.

Todavia, não apresentou nenhuma prova dessa alegação.

Ante o exposto, conclui-se que deve ser rejeitada a pretensão da impugnante de deduzir os custos correspondentes às receitas omitidas, visto que não foram comprovados.

Com efeito, de acordo com o que consta nos autos, a interessada é tributada com base no Lucro Real, de acordo com artigo 247 e seguintes, do RIR/99, e por essa razão os ingressos gerados à margem da escrituração deverão ser tomados pelo seu valor bruto, no pressuposto de que os custos e despesas a eles inerentes já se encontram lançados na escrita do contribuinte.

Multa Qualificada

No presente caso, foi aplicada a multa qualificada, prevista no art. 44, inciso I e §1º, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 11.488/2007, face à constatação pela fiscalização da prática da conduta tipificada no art. 71, I, da Lei nº 4502/64.

A Recorrente argúi que, a conduta prevista no art. 71 da Lei nº 4.502/64 pressupõe a ocorrência de dolo por parte do sujeito passivo, o que não restou comprovado no caso em comento.

Argumenta que colaborou com a fiscalização durante todo o procedimento fiscal, não tendo se utilizado de nenhum subterfúgio para omitir ou manipular suas informações financeiras. Acrescenta que não cabe qualificação da multa no presente caso, visto que todas as informações, dados e valores do histórico fiscal da contribuinte foram por ela fornecidos ao Fisco. E que, houve apenas declaração inexata, devendo ser reduzido o percentual da multa de 150% para 75%.

Para melhor entendimento, transcreve-se, a seguir, o art. 44 da Lei nº 9.430 de 1996, com a redação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

(...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.”

...

Conforme se observa, nos termos do parágrafo 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, só é admitida a aplicação da multa no percentual de 150%, nos casos de evidente intuito de fraude/sonegação, como previsto nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, que assim dispõem:

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

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

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

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos artigos 71 e 72.

Os fatos que dizem respeito à infração fiscal, em litígio, e aplicação da multa qualificada de 150% constam do Termo de Verificação Fiscal, no item "8" e seguintes subitens:

8 Da qualificação da multa.

...

8.2 A omissão de receitas de vendas na base de cálculo do IRPJ nos anos de 2010, 2011 e 2012 atingiu o valor de R\$ 29.277.448,14, o que corresponde a 40,61% da receita declarada para o mesmo período.

8.3 Já a omissão de receitas de vendas na base de cálculo das contribuições nos anos de 2010, 2011 e 2012 atingiu o valor de

R\$ 35.898.936,90, o que corresponde a **52,12%** da receita declarada para o mesmo período.

8.4 No intuito de tentar diminuir o valor da autuação fiscal, apresentou notas fiscais de aquisição de mercadorias falsas, conforme se depreende da análise de todos os indícios e provas demonstrados nos itens 6.31 a 6.51.

8.5 Considerando o volume das receitas omitidas e a produção fraudulenta de documentos fiscais, torna-se evidente a tentativa dolosa dessa Pessoa Jurídica em impedir o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador.

Não merece reparo à decisão recorrida que tratando da matéria, sobre os mesmos argumentos repetidos no recurso voluntário, assim concluiu e cujos fundamentos também adoto como razão decidir:

...

Ressalte-se que o fato de a contribuinte colaborar com a autoridade fiscal durante os trabalhos de auditoria não tem o condão de afastar a infração já efetivamente praticada em momento anterior. Com efeito, a conduta da contribuinte durante a ação fiscal tem implicação com a hipótese de agravamento da multa (pela negativa na prestação de esclarecimentos à Fiscalização), figura que não se confunde com a qualificação da multa (relacionada a infrações cometidas antes do início do procedimento fiscal).

No caso, antes do início da ação fiscal, foram apresentadas ao Fisco Federal declarações com informações de receitas de vendas em valores significativamente inferiores aos efetivamente auferidos em todos os meses fiscalizados (janeiro de 2010 a outubro de 2012), o que revela claramente a intenção da contribuinte em impedir ou retardar, ainda que parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal.

Os montantes das receitas omitidas (mais de 40% das receitas declaradas) e a frequência com que ocorreram as omissões não permitem que sejam atribuídas a erros ou negligências, ou seja, a conduta da contribuinte demonstra que ela agiu com dolo.

A conduta reiterada e significativa comprova a intenção da contribuinte de impedir ou de atrasar o conhecimento do fato gerador pelo Fisco, ensejando a qualificação da multa. Neste sentido, cita-se jurisprudência da CSRF e do CARF:

“MULTA QUALIFICADA. OMISSÃO REITERADA E SIGNIFICATIVA DE RECEITAS. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. SONEGAÇÃO. CARACTERIZAÇÃO.

A omissão reiterada de receitas ao Fisco federal em valores significativos declarados ao Fisco estadual demonstra a intenção de impedir ou retardar, total ou parcialmente o conhecimento da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal por parte da autoridade fazendária.

Omissão de receitas que permite o indevido enquadramento no regime tributário do SIMPLES e aproveitamento de seus benefícios caracteriza conduta dolosa.

Tais condutas se amoldam à figura delituosa da sonegação prevista no art. 71, inciso I, da Lei nº 4.502/64, e enseja a aplicação da sanção fixada no seu patamar majorado, conforme o disposto no art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/1996.” (CSRF, 1ª Turma, acórdão nº 9101-002.106, sessão de 22/01/2015)

“OMISSÃO DE RECEITAS. RECORRÊNCIA. MULTA QUALIFICADA DE 150%. CABIMENTO. Quando as provas carreadas aos autos pelo Fisco evidenciam a intenção dolosa de evitar o conhecimento da ocorrência do fato gerador, pela prática reiterada de desviar receitas da tributação, cabe a aplicação da multa qualificada.” (CARF, 1ª Seção, 2ª Câmara, 1ª Turma Ordinária, acórdão nº 1201-001.147, sessão de 03/02/2015)

Em suma, justificam a qualificação da multa não só a relevância dos valores e a habitualidade da conduta, mas todo o contexto fático-probatório dos autos que evidenciam ação ou omissão dolosa, tendente a impedir ou retardar o conhecimento do fato gerador da obrigação tributária principal, pelo que fica caracterizada a sonegação fiscal, prevista no artigo 71 caput e inciso I da Lei 4.502 de 1964.

Assim, constatada a sonegação e dolo, correto o lançamento da multa qualificada de 150%, e, fica a contribuinte sujeito à multa qualificada prevista no artigo 44, inciso I, § 1º da Lei 9.430/96.

LANÇAMENTOS REFLEXOS – CSLL, PIS e Cofins.

Decorrendo as exigências da mesma imputação que fundamentou o lançamento do IRPJ, deve ser adotada a mesma decisão proferida para o imposto de renda, na medida em que não há fatos ou argumentos novos a ensejar conclusão diversa.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa.

