



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.720131/2016-19
Recurso De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1401-006.862 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de março de 2024
Recorrentes PLATINA GESTAO DE NEGOCIOS LTDA
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Exercício: 2012, 2013

ARBITRAMENTO INDEVIDO.

Para a tributação pelo lucro arbitrado por desclassificação da escrita contábil há que ficar demonstrado que esta não era idônea e/ou suficiente para a apuração do lucro real.

LUCRO ARBITRADO. MEDIDA EXCEPCIONAL.

O arbitramento do lucro é medida excepcional e só se aplica nas restritas hipóteses elencadas na legislação. Como regra, deve-se apurar eventuais tributos devidos de acordo com a opção do contribuinte de tributação para o referido ano-calendário. A própria escrituração fiscal foi usada como elemento de prova para lançamento de omissão de receitas e os fundamentos utilizados pela fiscalização para justificar o arbitramento são frágeis e não suficientes para tal medida excepcional. O mesmo procedimento foi apreciado em outros dois processos administrativos no âmbito deste Conselho e levaram ao reconhecimento da nulidade do lançamento.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL, PIS E COFINS.

A tributação decorrente do mesmo fato jurídico segue o decidido no lançamento de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar as preliminares arguidas para dar provimento ao recurso voluntário e não conhecer do recurso de ofício, nos termos do voto do Relator.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Daniel Ribeiro Silva (Vice-Presidente), Cláudio de Andrade Camerano, Andre Severo Chaves, Fernando Augusto Carvalho de Souza e Andre Luis Ulrich Pinto.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão proferido pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte/BH, que julgou procedente em parte a Impugnação apresentada pelo contribuinte contra o Auto de Infração de fls. 4.010/4.161, lavrado com o objetivo de constituir crédito tributário referente a IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, referentes aos anos-calendário de 2012 e 2013, no valor histórico de R\$ 50.188.379,76.

Tendo tomado ciência acerca do lançamento, o contribuinte apresentou Impugnação (fls. 4.216/4.258), o que fez com base nas seguintes alegações:

- a) Alega que o Auto de Infração padece de nulidade, já que a motivação e os fundamentos jurídicos do lançamento revelam a completa incongruência e distorção da autuação, e que o que houve, de fato, foi a desconsideração da atividade da Impugnante enquanto gestora das verbas de procoop da rede Habib's, tendo em vista a suposta não comprovação das origens dos créditos bancários;
- b) Que a discordância quanto à contabilização da movimentação bancária (que não se confunde com não comprovação de suas origens) fundamentou o arbitramento que, por sua vez, foi apurado a partir desses exatos depósitos bancários, sendo os mesmos fatos utilizados para a qualificação da multa de ofício;
- c) Que o que se tem nos autos não representa discussão sobre a comprovação ou não da origem dos depósitos bancários e seus fatos indiciários (artigo 42 da Lei nº 9.430/96), mas sim a discussão acerca da “origem da origem” dos depósitos (faturamentos das lojas pagantes sobre os quais é calculado o procoop), o que não se pode admitir e gera a nulidade absoluta do lançamento, seja pelo erro material da capitulação legal, seja pela falta de comprovação dos fatos jurídicos tributários autuados;

- d) Que o lançamento também padece de nulidade por insuficiência instrutória, ausência de juntada dos extratos e pela incompreensão acusatória, posto que não teria sido disponibilizado ao contribuinte, os documentos atinentes à diligência realizada junto à Alsaravia - 08.1.90.000.2012.06143 - e aqueles relacionados à ação indenizatória ajuizada por um ex-franqueado da rede Habib's em Porto Alegre, cujo trâmite já se encerrou, tendo a ação sido arquivada sem decisão de mérito e sem que fosse realizado o contraditório e a ampla defesa;
- e) Que é preciso pontuar que o contrato de franquia firmado entre a franqueadora e as franquias, no qual há expressa e clara previsão acerca da verba devida pelo franqueado a título de propaganda cooperada, é completamente distinto do contrato de gestão da verba de propaganda, firmado entre a Impugnante e a franqueadora, no qual há a previsão de remuneração dos serviços da Impugnante no percentual de 10% sobre os valores gerido;
- f) Que diante da confusão dos fundamentos da autuação, não é possível identificar, com precisão, se a fiscalização entendeu que a Impugnante não apresentou documentos idôneos que comprovassem a natureza da sua atividade e, com isso, confundiu os documentos hábeis e idôneos necessários à comprovação da origem dos depósitos bancários; ou se desconsiderou os documentos probatórios das origens dos depósitos bancários e, com isso, desconsiderou a própria atividade da Impugnante, e que parece, pelo contexto, que a fiscalização pretendia, em verdade, indiretamente fiscalizar eventuais omissões de receitas das lojas franqueadas;
- g) Que o lançamento também padece de nulidade, já que deixou de observar critérios jurídicos de interpretação veiculados em fiscalização anterior, surpreendendo a Impugnante de forma retroativa. Isso porque o Fisco, em autuação anterior, cujo quadro fático é o mesmo da presente autuação, e naquela oportunidade a fiscalização entendeu não ser o caso de desconsideração da contabilidade da Impugnante, e muito menos de desprezo dos repasses realizados às diversas mídias;
- h) Que em violação aos termos do art. 146 do CTN, a presente exigência introduziu autêntica modificação nos critérios interpretativos adotados, frustrando as expectativas depositadas pela Impugnante;
- i) Que a presunção de que trata o presente lançamento trata-se, em realidade, de uma bi-presunção, já que a fiscalização procura que o contribuinte demonstre a origem dos depósitos bancários, tanto que o contribuinte demonstrou durante a fiscalização que a fonte pagadora dos depósitos bancários autuados eram as lojas franqueadas (fato não negado pela fiscalização) e que se a autoridade fazendária desconsidera a relação entre as partes e sustenta que os depósitos não se refeririam ao pagamento de propaganda cooperada caberia à ela demonstrar a que título foram realizados os depósitos;

- j) Que, dessa forma, o fato indiciário da omissão (não comprovação da origem dos depósitos bancários), estaria baseado em outro fato indiciário (não comprovação dos faturamentos das lojas franqueadas que originaram os depósitos bancários a título de procoop), o que vai de encontro a qualquer sistema de regras presuntivas;
- k) Que havendo indícios de que a origem dos depósitos poderia ser outra que não o pagamento de propaganda cooperada, e, assim, não se refeririam às atividades desenvolvidas pela Impugnante, competiria à autoridade fazendária PROVAR a tributabilidade dos valores recebidos (como prestação de serviços, venda de ativos, ganho de capital, etc.), mas não considerar haver omissão de receitas, presuntivamente;
- l) Que, portanto, não se pode confundir não comprovação da origem dos depósitos bancários, com desqualificação das suas naturezas jurídicas, sendo que no primeiro caso aplica-se a regra presuntiva de omissão a partir da comprovação de um fato indiciário, no segundo não;
- m) Que apesar de previsto no contrato de gestão das campanhas publicitária, o contribuinte não efetuava a retenção do montante correspondente a 10% da quantia mensal arrecada a título de procoop, apenas porque se tratava de empresas ligadas, mantendo, portanto, todos os valores à disposição das campanhas publicitárias de interesse da marca Habib's, e que, caso o presente lançamento fosse possível, somente deveria incidir sobre os 10% dos valores geridos pela Impugnante a título de procoop, conforme previsão contratual;
- n) Que o arbitramento do lucro é indevido, tendo em vista que a própria autoridade fazendária que confirma a contabilização de todos os depósitos bancários e a compatibilidade de todas as obrigações acessórias da Impugnante, e, inclusive, a conciliação contábil-financeira apresentada pela Impugnante indica, individualizadamente, as lojas/franquias depositantes das verbas de propaganda cooperada;
- o) Que, ademais, a fiscalização obteve acesso, diretamente junto às instituições financeiras, à movimentação bancária da Impugnante, razão pela qual não haveria que se falar em impossibilidade de apuração do lucro real;
- p) Que existe regime de tributação próprio para as agências publicitárias, o qual deve ser respeitado ainda no caso de presunção, por força do § 2º do artigo 42 da Lei nº 9.430/96, de modo que a apuração das bases de cálculo tanto do IRPJ e da CSLL, como do PIS e da COFINS, são sensibilizadas pelas importâncias repassadas pela Impugnante às diversas campanhas publicitárias da rede Habib's;
- q) Que os depósitos bancários da Impugnante eram contabilizados como contrapartida à crédito na conta 20073-9 (contas correntes clientes), uma conta de passivo, corretamente evidenciando se tratar de valores de

terceiros e que meramente transitavam em seu patrimônio, e quando esses valores eram utilizados para o pagamento das diversas veiculações das campanhas publicitárias da rede Habib's, eram debitados nessa mesma conta 20073-9, reduzindo, portanto, o passivo;

- r) Que as receitas da Impugnante estão intrinsecamente relacionadas com os repasses de propaganda, pois “excluem-se da base de cálculo as importâncias pagas diretamente ou repassadas a empresas de rádio, televisão, jornais e revistas, atribuída à pessoa jurídica pagadora”, motivo pelo qual, caso mantida a exigência, esta deve ser requantificada, de modo a excluir os repasses realizados;
- s) Que de acordo com a jurisprudência vinculante do Supremo Tribunal Federal, o faturamento, base de cálculo do PIS/COFINS no regime cumulativo, é composto pelo produto da venda de mercadorias e/ou prestação de serviços, integrando-se, de todo modo, no patrimônio na condição de elemento novo e positivo, sem reservas ou condições, devendo-se excluir do lançamento a incidência do PIS e da COFINS, tendo em vista que os recebimentos a título de propaganda cooperada não compõem o faturamento, já que não se integram ao patrimônio da Impugnante como elemento novo;
- t) Que no caso de manutenção do lançamento, os valores de PIS e COFINS lançados no presente auto de infração, estes devem ser deduzidos do IRPJ e da CSLL, em razão do quanto disposto no artigo 41 da Lei n.º 8.981/1995;
- u) Por fim, que a multa qualificada deve ser afastada, já que a fiscalização não logrou demonstrar a realização de alguma das condutas previstas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/64, bem como porque os mesmos fundamentos e argumentos que embasaram o arbitramento e a presunção legal de omissão, igualmente justificaram a qualificação da multa, havendo indevida cumulação de fatos que já possuem consequências específicas, o que não se pode admitir.

Os responsáveis solidários também apresentaram impugnação ao lançamento (fls. 4.172/4.187, 4.273/4.290, 4.338/4.355, 4.406/4.422, 4.438/4.468 e 4.481/4.507), reproduzindo as alegações de mérito do contribuinte, assim como pleiteando a sua exclusão do polo passivo, o que fizeram com base nas seguintes alegações – não serão sintetizadas abaixo as razões dos responsáveis cuja sujeição passiva foi afastada pela DRJ:

- a) **Belsaraiva Comércio Empreendimentos Imobiliários e Participações Ltda:** Alega que o “interesse comum” mencionado na legislação não é o interesse econômico, mas sim o interesse comum na situação fática descrita no antecedente da norma tributária: o fato jurídico tributário, e que

mesmo que fosse possível fundamentar a indigitada responsabilização com base em mero interesse econômico, deve-se ressaltar que ainda assim não se poderia alcançar a Impugnante, pois como visto, a empresa autuada Platina não detinha finalidade lucrativa, senão de forma indireta, na gestão das verbas de propaganda cooperada.

- b) Que a relação entre a Impugnante e a autuada Platina — duas pessoas jurídicas de direito privado autônomas — sempre foi apenas societária, sem apuração e distribuição de lucros, ou confusão patrimonial, já que a autuada foi constituída com o fim específico de administração do fundo de propaganda da rede Habib's.
- c) Por fim, que a inda quando se trata de grupo econômico, a jurisprudência recente do Superior Tribunal de Justiça afasta a tipicidade do art. 124, I, do CTN, quando as empresas pertencentes ao grupo não praticam, em conjunto, o fato gerador da obrigação principal.
- d) **João Augusto Ribeiro Penna:** Alega que a Platina, no período em que administrada pelo Impugnante, entregou todos os livros contábeis solicitados; que todas as suas obrigações acessórias são compatíveis; e que a sua movimentação financeira foi, desde o início da fiscalização, conhecida pelo acesso direto aos extratos bancário;
- e) Que deveria a autoridade administrativa ter averiguado e comprovado o ato lesivo e doloso praticado pelo diretor/administrador com excesso de poderes ou infração à lei, o que não foi feito. Afirma, assim, que responsabilização tributária está fundada exclusiva e meramente em indício e presunção, insuficientes, portanto, à necessária caracterização da conduta dolosa do Impugnante.
- f) Ademais, ressaltou que a empresa autuada, quando intimada, submeteu à fiscalização todos os livros contábeis dos anos base 2012 e 2013 devidamente escriturados e revestidos de todas as formalidades legais, e que desde jan/2015 não é mais administrador da empresa fiscalizada e que sequer foi intimado sobre o início dos trabalhos fiscais, para se defender das acusações que lhe foram imputadas.
- g) **Belchior Saraiva Neto:** Alegou que a sua responsabilização carece de motivação, sendo, portanto, nula. Isso porque o i. fiscal autuante, com base exclusivamente da premissa de que o Impugnante era sócio de uma empresa que, por sua vez, era sócia da suposta devedora principal, embora não o fosse desta última, indiretamente enriqueceria com seus resultados e, segundo "depoimentos" colhidos no bojo de processo estranho ao presente, seria o controlador/gestor de todas as empresas do Grupo Habib's, sendo responsabilizado, inclusive, em períodos em que não exercia qualquer cargo de gestão.
- h) Que não existiu qualquer "administração indireta" da empresa pelo Impugnante enquanto não exercia cargos de gestão, já que não figurava

sequer como sócio da referida pessoa jurídica, tanto que não há nos autos qualquer prova em sentido contrário!

- i) Que a fiscalização fundamentou sua responsabilização com fulcro no art. 124, I, do CTN, com base simplesmente no fato de que, como sócio de outras empresas do mesmo grupo, embora não integre os quadros societários da devedora principal destes autos, ele enriqueceria ano a ano com os frutos da atividade desta pessoa jurídica, possuindo, assim, um tipo de interesse econômico indireto em seus resultados.
- j) Que o “interesse comum” mencionado na legislação não é o interesse econômico, mas sim o interesse comum na situação fática descrita no antecedente da norma tributária: o fato jurídico tributário.
- k) Que no presente caso, não é possível afirmar que o Impugnante, que sequer é sócio da devedora principal, e em metade do período autuado sequer possuía qualquer poder de gestão ou administração, tenha figurado como partícipe da situação que acarretou o fato gerador tributário.
- l) Que também não é possível responsabilizar o impugnante com base no art. 135 do CTN, já que o Grupo Habib's é imenso e com uma estrutura altamente verticalizada, figurando o Impugnante como sócio de inúmeras das empresas do Grupo, o que torna absurda tal suposição de que participaria ativamente da administração de todas elas, sendo administrador de fato, já • que seria simplesmente impossível para qualquer pessoa tomar inúmeras decisões gerenciais atinentes ao dia a dia de centenas de empresas, atuantes em diferentes segmentos.
- m) Notadamente nos períodos de janeiro a agosto de 2012 e outubro a dezembro de 2013, quando o Impugnante não era administrador da suposta devedora principal, simplesmente impossível seu enquadramento como responsável tributário nos termos do art. 135, III, do CTN.
- n) Alega que é falaciosa a alegação da fiscalização de que a pretendida responsabilização do Impugnante, nos termos do art. 135, III, do CTN, seria “justificável” em razão da suposta prática de atos culposos de má gestão, nos termos do art. 1.016 do Código Civil, na medida em que tais conceitos (má gestão culposa e prática de atos ilícitos) não se confundem, e porque tal dispositivo tem aplicação restrita ao âmbito cível, não podendo produzir efeitos no âmbito tributário.
- o) Por fim, alega a ilegalidade da utilização de depoimentos tomados em outro processo administrativo como prova para sua responsabilização, porque as pessoas que os prestaram o fizeram no bojo de processo distinto do presente, que envolve partes e objetos distintos, e nos quais eram, inclusive, acusados de serem partícipes da suposta fraude investigada, o que torna os depoentes, no mínimo, suspeitos, além de ter sido realizado fora do âmbito judicial.

p) **Antonio Alberto Saraiva:** Basicamente reproduz as mesmas alegações do Sr. Belchior.

Posteriormente, a 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte/BH, proferiu o Acórdão n.º 02-87.884 (fls. 11.151/11.225) abaixo ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2012, 2013

PROVA. MOMENTO DA APRESENTAÇÃO

Os motivos de fato, de direito e a prova documental deverão ser apresentados com a impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, ressalvadas as situações previstas nas hipóteses do § 4º do artigo 16 do Decreto nº 70.235/72.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA.

A não comprovação, mediante documentação hábil e idônea, da origem dos recursos creditados em conta de depósito ou de investimento, após regular intimação, autoriza o lançamento do imposto correspondente, por presunção legal de omissão de rendimentos, transferindo o ônus da prova ao contribuinte em relação aos argumentos que tentem descaracterizar a movimentação bancária detectada.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ
CONTRATO DE FRANQUIA. FUNDO DE PUBLICIDADE.
TRANSFERÊNCIA DE VALORES. TRATAMENTO.**

Valores transferidos por empresas franqueadas à centralizadora, por força obrigatória de cláusula prevista em contrato de franquia, objetivando compor fundo de publicidade destinado a cobrir despesas de propaganda, constituem receita da centralizadora em virtude de estar configurada a prestação de serviço, e integram a base de cálculo do IRPJ.

LUCRO ARBITRADO.

O imposto devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, dentre outros, quando o contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido ou a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para apuração do lucro real.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

Os administradores são responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, bem assim as pessoas que tenham

interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Nos casos em que restar comprovada a conduta dolosa do sujeito passivo visando a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, deve ser aplicada a multa de ofício qualificada.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL, PIS e COFINS.

Aplica-se às exigências ditas reflexas o que foi decidido quanto à exigência matriz, devido à íntima relação de causa e efeito entre elas.

Impugnação procedente em parte.

Crédito Tributário Mantido em parte.

Inicialmente, a DRJ esclareceu que a motivação do lançamento é a omissão de receita por presunção legal, em razão da existência de depósitos bancários de origem não comprovada, e que os documentos advindos da demanda judicial envolvendo empresa do grupo HABIB`s e uma de suas franqueadas e a diligência promovida pelo fisco junto a ALSARAIVA não subsidiaram os lançamentos em discussão neste processo, bem como esclareceu que tanto o processo judicial apontado pelo fisco, como a auditoria promovida em empresa do grupo HABIB`s somente motivaram a auditoria na autuada, sem, contudo, subsidiar os lançamentos em discussão.

Afastou a alegação de nulidade da autuação, tendo em vista que o Auto foi lavrado por autoridade competente, e que a motivação para o lançamento foi perfeitamente identificada pela autoridade competente no Auto de Infração e no Termo de Verificação Fiscal, tanto que os interessados puderam apresentar defesa atacando os pontos que entenderam necessário.

Com relação ao mérito do lançamento, consignou que apesar de constar na Alteração Contratual vigente em 2011 a atividade única de “Criação e produção de campanhas de publicidade”, os esclarecimentos prestados pelo contribuinte e o pacto de prestação de serviços formalizado entre este e a ALSARAIVA somente confirmam o apurado pelo fisco, qual seja o de que o contribuinte continuou a exercer a atividade de “Gestão de Negócios” em 2011 e diante.

Que não foram identificados profissionais devidamente registrados como publicitários vinculados ao contribuinte, o que por si já afasta o exercício efetivo da atividade de publicidade e propaganda. Ademais, entendeu que os documentos anexados ao processo indicam que o trabalho publicitário mencionado pelo contribuinte é, em verdade, terceirizado e pago pelos valores recebidos do Proocop.

Seguiu aduzindo que o art. 246 do RIR/99 obriga as pessoas jurídicas que exploram as atividades de “gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber” a apurar o IRPJ e a CSLL pelo lucro real, de modo que a opção do contribuinte em ser

tributado pelo lucro presumido é indevida, e caracteriza-se, por si, como hipótese de arbitramento do lucro, nos termos do art. 530 do RIR/99.

Não obstante esse fato, o contribuinte não logrou demonstrar a origem das entradas/créditos em sua conta corrente bancária, tendo apresentado durante todo o período da auditoria, planilhas demonstrativas, sem qualquer comprovação documental, de modo que não logrou desconstituir a presunção legal de omissão de receitas. Considerando que os lançamentos contábeis efetuados pelo contribuinte se mostraram imprestáveis para os fins que se destinam, também por essa razão houve o arbitramento do lucro, nos termos da legislação de regência.

Ademais, verificou que a partir dos elementos presentes nos autos, seria possível constatar que:

- a) Os recebimentos de PROCOOP contabilizados e a movimentação financeira apresentada pela autuada alcançam um valor em torno de R\$ 47.000.000,00, enquanto a receita informada na DIPJ é igual a ZERO no AC de 2012;
- b) Os recebimentos de PROCOOP contabilizados e a movimentação financeira apresentada pela autuada alcançam um valor em torno de R\$ 58.000.000,00, enquanto a receita informada na DIPJ é igual a R\$ 1.682.290,77 no AC de 2013;
- c) A se considerar o contrato de prestação de serviços formalizado entre a fiscalizada e a sua coligada ALSARAIVA COMÉRCIO E EMPREENDIMENTOS, o faturamento do contribuinte deveria estar em torno 10% da quantia arrecadada: nem mesmo o pactuado formalmente em contrato foi computado pela autuada como receita;
- d) A autuada não apresentou qualquer documento a comprovar a autorização prévia a habilitar o ressarcimento da pretensa despesa de propaganda/publicidade pelo cliente;
- e) A Fiscalizada não conseguiu comprovar, ou mesmo esclarecer acerca do percentual aplicável e sobre o que, ou forma de cálculo dos honorários sobre o pretenso serviço prestado; em verdade, nem mesmo conseguiu comprovar qual o serviço foi efetivamente prestado.

Nesse sentido, arremata que não seria possível, como pretendido pelo contribuinte, excluir da receita bruta os valores correspondentes aos supostos repasses efetuados aos prestadores de serviço, e que devem ser considerados todos os valores transferidos das franquias, uma vez que compõem o fundo de publicidade e marketing destinado a cobrir despesas de propaganda e marketing.

Especificamente no tocante à exclusão do PIS e da COFINS na apuração da base tributável, esclareceu que tais deduções estão previstas quando da apuração do Lucro Real, e não no caso de arbitramento do lucro.

Por fim, manteve a qualificação da multa, por entender que a conduta do contribuinte está perfeita e indiscutivelmente enquadrada nas hipóteses dos artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/64, não havendo previsão para alterar a penalidade.

No tocante à responsabilização dos terceiros arrolados ao processo, afastou do polo passivo as empresas BBS Holding de Participações Ltda e ARS Comercial de Participações Ltda, sob o entendimento que, apesar de ter sido evidenciado pela fiscalização que elas fariam parte de um mesmo grupo econômico não consta comprovação da participação ou do interesse destas, nas situações que constituem os fatos geradores, especialmente considerando que passaram a integrar o quadro societário do contribuinte somente ao final do período auditado.

Por outro lado, manteve a responsabilização dos demais responsáveis solidários, o que o fez com base nos seguintes fundamentos:

- **Antonio Alberto Saraiva:** Consignou que ele é sócio administrador de diversas empresas do grupo HABIB's, inclusive da franqueadora ALSARAIVA, participando ativamente como administrador destas empresas que, em ação conjunta e coordenada, engendrou esquema de sonegação fiscal envolvendo diversos partícipes com o intuito de não pagar ou pagar menos tributos;
- **Belsaraiva Comércio Empreendimentos Imobiliários e Participações Ltda:** Consignou que o contrato de prestação de serviços firmado entre a Platina e a Alsaraiva- empresa coligada contendo os mesmos sócios da Belsaraiva - continha obrigações específicas, entre elas o controle diário a respeito da arrecadação, inadimplência e utilização do PROCOOP, entretanto tais controles jamais foram apresentados pela atuada, bem como não houve, por parte da Belsaraiva, a requisição desses controles, os quais possibilitariam a apuração da retribuição financeira contratada, bem como as notas fiscais emitidas pela Platina à Alsaraiva jamais refletiram a remuneração pactuada no contrato, de modo que não haveria dúvidas que a Platina e a Belsaravia se uniram na emissão de documentos à margem da real atividade da empresa;
- **João Augusto Ribeiro Penna:** Consignou que o próprio impugnante assume que exerce a atividade de gestão do fundo de propaganda, atividade diversa daquela constante do contrato social da empresa: Publicidade e Propaganda, sendo responsável pelos atos praticados pela empresa sob a sua gestão, única ou compartilhada;
- **Belchior Saraiva Neto:** Consignou que este era, à época dos fatos, sócio tanto da Alsaraiva como da Belsaravia, a qual, por sua parte, é sócia da Platina, de modo que detinha a responsabilidade pela prática dos atos

infracionários descritos nos presentes autos. Ademais, esclareceu que o trâmite do processo 19515.721124/2015-45 é totalmente dissociado da lide tratada neste processo; a motivação para o lançamento efetuado em períodos anteriores está amparada em documentos anexados ao próprio processo e não fazem parte ou influenciam o apurado nos AC de 2012/2013, objeto deste processo.

Ciente da decisão do Acórdão, tanto o contribuinte (fls. 11.362/11.397) como os corresponsáveis remanescentes interpuseram Recurso Voluntário (fls. 11.276/11.289, 11.295/11.326, 11.330/11.358, 11.403/11.416), em que basicamente reiteram os argumentos tecidos na defesa.

Posteriormente, o contribuinte apresentou petição (fls. 11.421/11.423), requerendo a juntada de Acórdão proferido no Processo n.º 19515.721124/2015-45, o qual deu integral provimento, por unanimidade dos votos, ao Recurso Voluntário interposto, relativamente ao Auto de Infração do ano-calendário 2010, requerendo, portanto, que o mesmo entendimento seja aplicado na presente situação, já que ambos os lançamentos decorreram da mesma fiscalização e possuem a mesma base fático-probatória.

O contribuinte ainda peticionou nos autos (fls. 11.470/11.475 e 14.334/14.344), solicitando a juntada de laudo elaborado pela BDO e parecer acostado pelo Prof. De. Sérgio de Iudícibus, como forma de reforçar as suas alegações de defesa.

É o relatório do essencial.

Voto

Conselheiro Daniel Ribeiro Silva, Relator.

Observo que as referências a fls. feitas no decorrer deste voto se referem ao e-processo.

Tratam-se de Recursos Voluntários e de Ofício.

Os recursos voluntários são tempestivos e preenchem os requisitos de admissibilidade, por isso deles conheço.

Da análise dos autos é fácil constatar que os Recursos apresentados, constituem-se basicamente em reprodução da impugnação cujos argumentos foram detalhadamente apreciadas pelo julgador *a quo*.

Adicionalmente, o recorrente promove a juntada de Acórdão proferido no Processo n.º 19515.721124/2015-45, o qual deu integral provimento, por unanimidade dos votos, ao Recurso Voluntário interposto, relativamente ao Auto de Infração do ano-calendário 2010, e

ainda peticionou nos autos (fls. 11.470/11.475 e 14.334/14.344), solicitando a juntada de laudo elaborado pela BDO e parecer acostado pelo Prof. De. Sérgio de Iudícibus, como forma de reforçar as suas alegações de defesa.

Cumpre ressaltar que, de fato, o presente lançamento se refere aos anos calendários de 2012 e 2013, ao passo que o Processo n.º 19515.721124/2015-45 referiu-se ao ano de 2010 e o Processo 19515.720007/2016-45 ao ano de 2011.

A base fática e premissas adotadas nos três lançamentos é a mesma e, em que pese não tenham o condão de vincular o presente julgador, entendo necessário ressaltar o destino que tomaram os referidos lançamentos vez que o presente processo acaba por ser decorrente dos demais.

De fato, ficou muito bem esclarecido que o Fisco discorda da forma de contabilização realizada pelo contribuinte (e tendo a concordar que a contabilidade não seguiu as melhores práticas contábeis), entretanto, isso por si só não é suficiente para desconsiderar toda a escrituração contábil, mormente quando os lançamentos estão todos identificados, especialmente em relação as receitas (com base nos instrumentos jurídicos firmados) e despesas consistentes com a argumentação do contribuinte.

Muito embora para este Relator fique absolutamente claro que, de fato, possivelmente houve um planejamento tributário abusivo por parte da contribuinte, bem como concorde que existem inconsistências contábeis e fiscais, assim como uma possível divergência entre a atividade empresarial formal e a realmente exercida pela Recorrente, entendo que o destino do presente lançamento deve seguir o mesmo dos Processos n.ºs 19515.721124/2015-45 e 19515.720007/2016-45.

Isto porque, os fundamentos que levaram ao arbitramento do lucro, medida de natureza excepcional, me parecem absolutamente frágeis.

Necessário ressaltar que esse mesmo entendimento foi acolhido de forma unânime pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara desta 1ª Seção através do Acórdão 1302-003.210 proferido no Processo n.º 19515.721124/2015-45 (AC 2010).

Na oportunidade a Relatoria foi do então Conselheiro Carlos Cesar Candal Moreira Filho, cujo voto foi acolhido por unanimidade dos demais membros, quais sejam: Marcos Antônio Nepomuceno Feitosa, Paulo Henrique Silva Figueiredo, Rogério Aparecido Gil, Maria Lúcia Miceli, Gustavo Guimarães da Fonseca, Flávio Machado Vilhena Dias, Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente).

Ressalte-se que tal decisão foi recentemente mantida pela 1ª Turma da CSRF através do Acórdão 9101-006.354 de 06/10/2022, unânime, o qual não conheceu do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Por bem refletir meu entendimento, peço vênica para reproduzir as razões do voto que resultou na decisão unânime formalizada através do Acórdão 1302-003.210, o qual adoto como razões de decidir:

Platina foi intimada do resultado do julgamento de primeira instância em 4 de agosto de 2017 e apresentou seu recurso em 31 de agosto do mesmo ano. Portanto, é tempestivo. A representação é regular. Assim, conheço do recurso.

João Augusto foi intimado do julgamento de primeira instância em 4 de agosto (fl. 3761) e apresentou seu recurso em 4 de setembro, ambos em 2017, portanto tempestivamente. A representação é regular (fl. 2186). Assim, conheço do recurso. Belsaraiva Eireli foi intimada do resultado do julgamento de primeira instância em 7 de agosto de 2017 (fl. 3762) e apresentou seu recurso em 6 de setembro do mesmo ano, portanto tempestivamente. A representação é regular (fl. 2252). Assim, conheço do recurso.

Sobre a pretendida apensação deste processo ao de nº 19515.720.007/201645, entendo que, embora oriundo de uma mesma ação fiscal, não estamos lidando com os mesmos elementos de prova, haja vista serem anos-calendário diferentes. Portanto, tanto a imprestabilidade da contabilidade para a apuração do lucro real (fundamento principal do arbitramento), quanto os depósitos bancários de origem não comprovada (presunção de omissão de receitas) são comprovados com documentos distintos dos utilizados naquele processo.

Ademais, a disciplina do CARF para a juntada por apensação é tratada no seu Regimento Interno.

Nesse sentido temos:

Art. 47. Os processos serão sorteados eletronicamente às Turmas e destas, também eletronicamente, para os conselheiros, organizados em lotes, formados, preferencialmente, por processos conexos, decorrentes ou reflexos, de mesma matéria ou concentração temática, observando-se a competência e a tramitação prevista no art. 46.

O uso do vocábulo "preferencialmente" deixa claro tratar-se de esforço interno para a otimização dos julgamentos e não obrigatoriedade formal.

Os conceitos, por outro lado, são assim apresentados no § 1º do artigo 6º do anexo II do RICARF:

Art. 6º Os processos vinculados poderão ser distribuídos e julgados observando-se a seguinte disciplina:

§1º Os processos podem ser vinculados por:

I conexão, constatada entre processos que tratam de exigência de crédito tributário ou pedido do contribuinte fundamentados em fato idêntico, incluindo aqueles formalizados em face de diferentes sujeitos passivos;

II decorrência, constatada a partir de processos formalizados em razão de procedimento fiscal anterior ou de atos do sujeito passivo acerca de direito creditório ou de benefício fiscal, ainda que veiculem outras matérias autônomas; e

III reflexo, constatado entre processos formalizados em um mesmo procedimento fiscal, com base nos mesmos elementos de prova, mas referentes a tributos distintos.

Pela simples leitura dos incisos acima, vê-se que não há o enquadramento na hipótese presente. Assim, entendo que os processos devem prosseguir no julgamento conforme a distribuição atual, embora concorde com o Recorrente de que o ideal, mas não necessário, seria o julgamento conjunto.

Inicialmente, ante um quantidade razoável de alegações e documentos juntados, devemos delimitar a lide, com fulcro no fundamento do lançamento perpetrado.

Trata-se de desconsideração da contabilidade do Recorrente e consequente arbitramento do lucro e omissão de receitas fundada em presunção de depósitos bancários sem comprovação de origem, assim resumidos no TVF:

Item 75 (fl. 2018)

A autuada usou a contabilidade a seu bel prazer, fez lançamentos a débito de "Disponibilidades" em contrapartida a seu "Passivo Exigível a Longo Prazo", como forma de tentar garantir a contabilização de seus créditos bancários, sem prezar pela legitimidade, qualidade e transparência da informação contábil, olvidando-se que a essência da transação deve prevalecer sobre seus aspectos formais, transformando os fatos administrativos em fatos permutativos, quando, por suas ponderações, deveriam ser modificativos ou mistos. Ainda que apresentasse documentos comprobatórios de suas alegações, seus registros não identificam qual é, bem como quanto é sua receita em cada operação efetuada. Os valores levados à Demonstração do Resultado do Exercício e decorrentemente ao LALUR e à sua DIPJ, assim como as Notas Fiscais faturadas de prestação de serviço não permitem a determinação da real receita bruta de prestação de serviços. Sua contabilidade é, em consequência, imprestável para a apuração do lucro do exercício, impossibilitando ainda a apuração do lucro real.

Aponta, por outro lado, que em vários momentos a conta caixa teve saldo credor, o que não foi, na ótica fiscal, satisfatoriamente contraditado.

Cita diligência realizada na Alsaraiva e outras empresas do grupo e Denúncia formulada pela Procuradoria da Fazenda Nacional, em relação ao processo civil nº 001/1/12.00771870, no qual o responsável pelo grupo Habib's reconhece que há sonegação para possibilitar os preços ofertados ao público, inclusive com treinamento de pessoal para destruir documentos e provas de sonegação a cada 15 dias.

E registra ainda a autoridade (fls. 2033/2034):

Considerando-se que a empresa não se utilizou de princípios e critérios contábeis geralmente aceitos, conforme demonstrado;

(...)

Considerando-se as incongruências constantes da escrituração contábil e da apuração do Lucro, inclusive pela ausência de apresentação de documentos hábeis e idôneos, bem como todas as outras impropriedades apontadas nesta auditoria, sujeita-se o contribuinte acima identificado, ao arbitramento do lucro para fins de apuração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica IRPJ, ano-calendário de 2010, pelo lançamento de ofício nos termos do artigo 841, inciso II, III, IV e VI, 926 c/c 845, inciso II e III e 944, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26/03/1999, por infração à legislação do Imposto de Renda Pessoa Jurídica Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) FAcé ainda ao disposto no artigo 530, inciso I, II, e III do RIR/99:

(...)

Sobre a presunção de omissão de receitas (art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996) o TVF apresenta o seguinte (fl. 2032):

Como a empresa não apresentou documentação probante eficaz, coincidentes em data e valores e insuficientes para comprovar a origem dos créditos/depósitos em suas contas correntes, incluímos como base de cálculo no auto de infração lavrado, valores relativos a depósitos bancários, DOC e TED, abaixo totalizados por competência. Tais valores encontram-se discriminados em anexo, na planilha demonstrativa denominada "Planilha Referente a Créditos Bancários Não Comprovados".

Informa que excluiu transferências, devoluções e estornos do valor apurado.

No Parecer do Prof Sérgio de Iudícibus ficou consignado que a contabilidade da Platina não ofende os princípios contábeis; cumpriu os requisitos normativos mantendo os livros Diário e Razão e reconhece um equívoco no registro da receita bruta, que seria, conforme seus cálculos, R\$3.079.009,39.

Pois bem, difícil a tarefa de um julgador manter-se restrito à análise técnica quando diante de um réu confesso, como no caso presente, em que o responsável pelo grupo admite que, para manter preços baixos aos consumidores se socorre de sonegação fiscal. Mas é essa a nossa tarefa, afinal, tributar não é punir, mas exigir a contribuição justa de cada componente social.

Analizando os motivos que ensejaram a desqualificação da escrita contábil da recorrente, em que pese constarem em cada passo da fiscalização, como se nota da leitura do TVF, entendo que as inconsistências, apuradas e verificadas pela autoridade administrativa, não representam impossibilidade de apurar o lucro real ou, ainda, não representam erro tamanho que induza a um cálculo equivocado, não sendo suficientes ao arbitramento do lucro.

No caso em pauta, a toda evidência, a Empresa atuava como agência de publicidade, registrava os valores recebidos em sua contabilidade, deixando de registrar (ou registrando a menor) sua receita nas contas de resultado, do que adviria omissão de receitas direta, e não presuntiva, haja vista que os contratos de prestação de serviços previam o percentual de 10% a título de remuneração pelos serviços prestados.

E vejam, o lançamento acima apontado não afasta a intimação para comprovação da origem dos depósitos bancários, uma vez que os valores não comprovados poderiam ser somados ao lançamento de omissão de receitas com prova direta e considerando a contabilidade apresentada.

A fiscalização detinha as informações necessárias para a apuração do resultado, pois das verbas recebidas, 10% era receita da recorrente. Ademais, eventuais diferenças entre os depósitos bancários e os valores recebidos a título de "procoop" poderiam ser objeto da presunção do artigo 42, uma vez não comprovadas as origens, mas considerar o valor total recebido como receita, ante as evidências dos autos, torna o lançamento por demais excessivo e injusto, a meu ver.

No meu entendimento, ante a evidência de que as receitas não foram integralmente reconhecidas pela Recorrente, a fiscalização deveria ter lançado a diferença, como omissão direta, independentemente do procedimento relativo à presunção do artigo 42.

O fato de haver evidências de fraude ou sonegação pelo contribuinte não permite ao fisco lançar pela forma mais contundente, se não pela estrita previsão legal, cobrando o devido, no tamanho devido.

Optando indevidamente pelo lucro arbitrado, a fiscalização maculou toda a autuação, inclusive quando aos lançamentos decorrentes, uma vez que tributando pelo lucro real o PIS e a Cofins seriam não-cumulativos, contrariamente ao lançamento perpetrado.

Desnecessária a análise de outros argumentos.

Nestes termos, dou provimento ao recurso voluntário.

Adicionalmente, também entendo pertinentes os argumentos complementares formulador no voto vencedor do Cons. José Eduardo Dornelas que resultaram no Acórdão 1301-005.768 no Processo 19515.720007/2016-45 (AC 2011). No referido voto o relator igualmente

seguir os fundamentos do Acórdão supra citado, mas com complementos pertinentes que peço vênia para também adotar como razões de decidir:

Conforme relato, trata-se de exigências de IRPJ e reflexos do ano-calendário de 2011, sendo que a mesma fiscalização, na origem, já havia lavrado o Auto de Infração relativo ao e ano-calendário de 2010, objeto do Processo Administrativo nº 19515.721124/2015-45. Este processo foi recentemente julgado pela 2ª Turma Ordinária, da 3ª Câmara, desta 1ª Seção, que cancelou as exigências, conforme Acórdão nº 1301-003.210.

O primeiro ponto controverso diz respeito à atividade da empresa autuada. Alega a Recorrente que é uma agência de publicidade que gere o fundo de propaganda e marketing cooperado da rede Habib's, possuindo por objeto social, portanto, o conjunto de atividades realizadas integralmente com o fim de planejar, conceder, criar, executar, intermediar e distribuir publicidade aos meios de comunicação, o que fica claro, segundo afirma, tanto no contrato social, CNAE, contrato de prestação de serviços com a franqueadora e, ainda, pelo seu fluxo financeiro e bancário.

No entender da fiscalização, corroborado pelo Relator, *a atividade da Recorrente não restou comprovada, e que sua narrativa de afirmar que se trata de uma agência de propaganda, na verdade, em sua ótica, trata-se de uma estratégia para dissimular (dolosamente) a origem e o destino das verbas que transitam das franqueadas para os controladores do Grupo Habib's.*

Discordo deste entendimento.

Extraí-se dos autos que a empresa autuada é gestora de um fundo de propaganda e marketing cooperado da rede Habib's. Os contratos sociais e aqueles celebrados com empresas franqueadoras, bem como a própria contabilidade, fazem prova de que ela se dedica a esta atividade, segregando valores recebidos, em conta patrimonial, e individualizando montantes repassados aos projetos publicitários, a exemplo de propagandas de rádio, televisão e jornais, compra de materiais para divulgação, etc. E, sendo sua movimentação bancária caracterizada pela intermediação de valores de terceiros (lojas franqueadas), evidenciando, por conseguinte, meros trânsitos de numerários, tal movimentação bancária não espelha, por óbvio, suas receitas, muito menos seu faturamento, o que de logo, já compromete o lançamento, tendo em vista que foi considerada pela fiscalização a totalidade da movimentação financeira existente na conta do contribuinte.

Um segundo ponto diz respeito a desconsideração da contabilidade da autuada e o consequente arbitramento do lucro. A fiscalização justifica a adoção do arbitramento nas seguintes passagens extraídas do TVF:

- 93 A atuada usou a contabilidade a seu bel prazer, fez lançamentos a débito de "Disponibilidades" em contrapartida a seu "Passivo Exigível a Longo Prazo", como forma de tentar garantir a contabilização de seus créditos bancários, sem prezar pela legitimidade, qualidade e transparência da informação contábil, olvidando-se de que a essência da transação deve prevalecer sobre seus aspectos formais, transformando os fatos administrativos em fatos permutativos, quando, por suas ponderações, deveriam ser modificativos ou mistos. Ainda que apresentasse documentos comprobatórios de suas alegações, seus registros não identificam qual é, bem como quanto é sua receita em cada operação efetuada. Os valores levados à Demonstração do Resultado do Exercício e decorrentemente à sua DIPJ, assim como as Notas Fiscais faturadas de prestação de serviços não permitem a determinação da real receita bruta de prestação de serviços. Sua contabilidade é, em consequência, imprestável para a apuração do lucro do exercício.

VIII – DO ARBITRAMENTO DO LUCRO

- 122 Considerando-se que a empresa não se utilizou dos princípios e critérios contábeis geralmente aceitos, conforme demonstrado;
- 123 Considerando-se que a empresa omitiu receita de serviços para o período de 01/2011 a 12/2011, **TANTO EM SUA PRÓPRIA CONTABILIDADE**, quanto em sua DIPJ AC 2011, utilizando-se de artifícios contábeis, escriturando como receita, tanto quanto declarando somente valor para fazer frente às suas despesas administrativas, impossibilitando identificar a efetiva receita e deixou de recolher os impostos e contribuições aos cofres públicos, portanto, sujeita-se ao lançamento da multa qualificada prevista no inciso I, § 1º do art. 44 da Lei nº. 9.430, de 1996;
- 124 Considerando-se as **incongruências constantes da escrituração contábil e da apuração do Lucro**, inclusive pela ausência de apresentação de documentos hábeis e idôneos, bem como todas as outras impropriedades apontadas nesta auditoria, sujeita-se o contribuinte, acima identificado, ao arbitramento do lucro para fins de apuração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, ano-calendário de 2011, pelo lançamento de ofício nos termos dos artigos 841, inciso II, III, IV e VI, 926 c/c 845, inciso II e III e 944, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº. 3.000, de 26/03/1999, por infração à legislação do Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ. Face ainda ao disposto no artigo 530, inciso I, II e III do RIR/99;

Portanto, de acordo com a fiscalização, a contabilidade da atuada não serviria para comprovar a atividade desenvolvida e não atenderia às suas finalidades, e por isso foi desconsiderada, impondo-se o arbitramento do lucro, com base a tributação presuntiva sobre depósitos de origem não comprovada.

Mas, veja-se: não há controvérsia de que na contabilidade encontravam-se registrados os depósitos bancários lançados em conta patrimonial de passivo, advindos das franquias Habib's. Contribuinte e fiscalização confirmam este fato!

Como concluir, então, que a contabilidade da atuada seria imprestável, para fins de determinar a sua movimentação financeira e apuração das suas receitas, ao mesmo tempo em que confirmou a contabilização dos depósitos bancários considerados não justificados?

Compreendo que divergências ou discordâncias interpretativas em torno da forma de contabilização ou, no caso, inconsistências apuradas e verificadas pela autoridade administrativa, não representam impossibilidade de apurar o lucro real, ou, ainda, não representam erro tamanho que induza a um cálculo equivocado na apuração, não sendo suficientes para considerar uma escrita contábil imprestável, e determinar o arbitramento do lucro.

No caso em epígrafe, notabiliza-se que a empresa atuava como agência de publicidade, gerindo fundo de propaganda e marketing cooperado da rede Habib's, registrava os valores recebidos em sua contabilidade, deixando de registrar tal receita nas contas de resultado, do que adviria omissão de receitas **direta**, e não presuntiva, haja vista que os contratos de prestação de serviços previam o percentual de 10% a título de remuneração pelos serviços prestados.

Esse é o sentido do que dispõe o §2 do art. 42 da Lei nº 9.430/96: “**os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.**”

E diga-se mais: o lançamento mencionado acima não afastaria eventual intimação para comprovação da origem dos depósitos bancários não justificados, uma vez que os valores não comprovados poderiam ser somados ao lançamento de omissão de receitas como prova direta e considerando a contabilidade apresentada.

Assim, a integridade dos valores de origem comprovada não pode compor a receita bruta autuada, baseada exatamente na presunção de depósitos de origem não comprovada.

Ao fazer a escolha indevidamente pelo lucro arbitrado, a fiscalização maculou toda a atuação, inclusive quando aos lançamentos decorrentes, uma vez que tributando pelo lucro real o PIS e a Cofins seriam não cumulativos, contrariamente ao lançamento perpetrado.

Por fim, como dito no início deste voto, essa mesma fiscalização, na origem, já havia lavrado o Auto de Infração relativo ao ano-calendário de 2010, objeto do Processo Administrativo nº 19515.721124/2015-45. Este processo foi recentemente julgado pela 2ª Turma Ordinária, da 3ª Câmara, desta 1ª Seção, que cancelou as exigências, conforme Acórdão nº 1301-003.210. Por concordar com seus fundamentos, adoto-os, de igual maneira, como razões de decidir:

Ademais, mesmo que a fiscalização entenda que a atuação da Recorrente não se dava como agência de publicidade (alteração contratual realizada em 2011) mas sim como atividade de gestão de recursos de terceiros, tal conclusão foi possível exatamente a partir da escrituração contábil e fiscal da recorrente.

Dos documentos apresentados, por mais que a contabilização não tenha seguido o critério entendido como devido pelo Fisco, seria possível apurar o valor devido de receitas, as despesas escrituradas, eventual omissão identificada (que gerou lançamento específico), bem como proceder à apuração correta do contribuinte.

No caso concreto, nem mesmo o Fisco nega o fato de que a quase totalidade das despesas foram de fato destinadas a agências de publicidade, produções gráficas e meios de telecomunicação, funcionando a Recorrente como uma verdadeira agência de publicidade ou, como defende o fisco, como Gestor de recursos de terceiros.

Entretanto, torna-se absolutamente incoerente e descolado da verdade material dos fatos se considerar absolutamente todo o ingresso de recursos, mesmo que transitórios, como receita própria da Recorrente para fins de arbitramento do lucro, mesmo que ela não tenha cumprido os requisitos dispostos na Lei 4.680/1965.

O que vislumbro, na prática, é a utilização da escrita fiscal e contábil para apurar parte das infrações, bem como elemento probante para se chegar às conclusões da autoridade fiscal e, ao mesmo passo, uma completa desconsideração para fins de fundamentar um arbitramento indevido do lucro, com vícios no próprio procedimento de arbitramento, a exemplo da consideração de 100% dos ingressos como receitas próprias da Recorrente.

Ou bem a recorrente é uma agência de publicidade e os ingressos são para repasses a outros meios de comunicação, ou bem a Recorrente apenas administra Recursos de terceiros. Em qualquer das duas hipóteses a receita jamais seria integralmente da Recorrente para fins de apuração do lucro, em qualquer modalidade.

Trata-se de vício material grave que invalida tanto a forma de apuração como toda a base de cálculo o que levaria à insubsistência do lançamento.

Outrossim, no que se refere à alegação de inovação procedida pela DRJ, de fato me parece que ela avançou em fundamentos não claramente expostos pelo TVF, a exemplo da vedação à opção ao lucro presumido, mas não me parece o suficiente para a alegada nulidade e, também trata-se de fundamento que restaria prejudicado pelo destino do voto deste relator. Outrossim, a alegação de nulidade por vício material também não merece acolhida vez que entendo superável pela manifesta improcedência do lançamento.

Desta feita, com os fundamentos aqui expostos voto no sentido de não acatar as preliminares arguidas mas dar provimento ao Recurso Voluntário do contribuinte para julgar insubsistente o lançamento, restando prejudicadas as demais razões de recursos voluntários. Ademais, face ao exposto, deixo de conhecer do Recurso de Ofício.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva