



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.720738/2015-18
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9101-006.266 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de 11 de agosto de 2022
Recorrente VOX LINE - CONTACT CENTER INTERMEDIACAO DE PEDIDOS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2010

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO.

INTIMAÇÃO PARA COMPROVAÇÃO DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. Não se conhece de recurso especial que pretende debater requisito para caracterização do indício de presunção de omissão de receitas por depósitos bancários de origem não comprovada não enfrentado no acórdão recorrido. Consoante Súmula nº 356/STF, *o ponto omissivo da decisão, sobre o qual não foram opostos embargos declaratórios, não pode ser objeto de recurso extraordinário, por faltar o requisito do prequestionamento.* CONTEXTOS FÁTICOS DIFERENTES. DIVERGÊNCIA NÃO CARACTERIZADA. Não se conhece de recurso especial cujos acórdãos apresentados para demonstrar a divergência evidenciam decisões em contextos fáticos distintos, concernente à falta de individualização dos depósitos considerados de origem não comprovada, em prejuízo ao exercício do direito de defesa do sujeito passivo no contencioso administrativo, e de intimação para comprovação da origem de depósitos bancários por valores globais anuais verificados em cada instituição financeira, e não por intimação para conciliação contábil da escrituração com os extratos bancários, acompanhada de arquivo com identificação dos depósitos verificados em tais extratos.

ARBITRAMENTO. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE CONTAS BANCÁRIAS. CONTEXTOS FÁTICOS DIFERENTES. DIVERGÊNCIA NÃO CARACTERIZADA. Não se conhece de recurso especial cujo acórdão apresentado para demonstrar a divergência evidencia decisão em contexto fático distinto, concernente a arbitramento motivado por falta de escrituração de contas bancárias que não seriam de titularidade da pessoa jurídica, e não por imprestabilidade da escrituração contábil em razão da contabilização de quatro das seis contas bancárias mantidas pela pessoa jurídica em conta Caixa e por valores totais mensais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado em: (i) por maioria de votos, em não conhecer do Recurso Especial em relação à infração “Tributação dos depósitos bancários”, vencidos os conselheiros Alexandre Evaristo Pinto (relator) e Carlos Henrique de Oliveira que votaram pelo conhecimento; e (ii) por maioria de votos, não conhecer do recurso em relação à matéria “arbitramento do lucro”, vencidos os conselheiros Alexandre Evaristo Pinto (relator), Luis Henrique Marotti Toselli e Carlos Henrique de Oliveira que conheciam do recurso nesse ponto. Votou pelas conclusões do voto vencedor o conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Edeli Pereira Bessa.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira – Presidente.

(documento assinado digitalmente)

Alexandre Evaristo Pinto - Relator.

(documento assinado digitalmente)

Edeli Pereira Bessa – Redatora designada.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia de Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Gustavo Guimaraes da Fonseca e Carlos Henrique de Oliveira (Presidente).

Relatório

Trata-se de examinar a admissibilidade de recurso especial de divergência (fls. 3368 e seguintes) interposto por VOX LINE – CONTACT CENTER INTERMEDIÇÃO DE PEDIDOS LTDA contra o Acórdão nº 1302-004.123 (fls. 3272 e seguintes), de 12/11/2019, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento, por meio do qual o colegiado DEU PARCIAL PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

“Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2010

RECURSO DE OFÍCIO. LIMITE DE ALÇADA. VALOR INFERIOR. NÃO CONHECIMENTO.

Não se toma conhecimento de recurso de ofício interposto em relação a decisão que exonera crédito tributário em montante inferior ao limite de alçada fixado.

HIPÓTESES DE NULIDADE. AUSÊNCIA. LANÇAMENTO. REGULARIDADE.

Não se comprovando situação que se enquadre nas hipóteses do art. 59 do Decreto n.º 70.235, de 1972, não ocorre a nulidade do lançamento.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ)

Ano-calendário: 2010

ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. VÍCIOS. MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA. OMISSÃO. IRPJ. LUCRO ARBITRADO.

O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para determinar identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária, ou determinar o lucro real.

RECEITA BRUTA CONHECIDA. LUCRO ARBITRADO. APLICAÇÃO DE PERCENTUAIS.

O lucro arbitrado das pessoas jurídicas será determinado mediante a aplicação, sobre a receita bruta, quando conhecida, dos percentuais fixados no art. 15 da Lei n.º 9.249, de 1995, acrescidos de vinte por cento, não cabendo se falar em cotejo entre receitas, custos e despesas.

OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO LEGAL. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Configuram omissão de receita, por presunção legal, os valores creditados em conta de depósito mantida em instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO LEGAL. TRANSFERÊNCIAS. MESMA PESSOA JURÍDICA. DESCONSIDERAÇÃO.

Para efeito de determinação da receita omitida, no caso de lançamento por presunção legal com base em depósitos bancários de origem não comprovada, não serão considerados os créditos decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DAS CONDUTAS PRATICADAS PELO CONTRIBUINTE *Não sendo realizado o devido apontamento e a comprovação das condutas praticadas pelo contribuinte, para fins de qualificação da multa de ofício, esta deve ser aplicada no percentual de 75%, uma vez que a simples omissão de receitas, mesmo que de forma reiterada, não tem o condão de justificar aquela qualificação.*

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2010

DECADÊNCIA. CONTAGEM. DATA DO FATO GERADOR.

O direito de a Fazenda Pública rever lançamento por homologação extingue-se no prazo de 5 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato

gerador, quando não caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, ou quando ausente o pagamento antecipado do tributo.”

No recurso, o contribuinte alega a existência de divergência jurisprudencial no que respeita as seguintes matérias: **“Tributação dos depósitos bancários (art. 42 da Lei nº 9.430/96)”** - Paradigmas indicados: Acórdãos nº 1402-001.684 e nº 9101-004.395; **“Arbitramento do lucro”** - Paradigmas indicados: Acórdãos nº 101-96.161 e nº 108-09.281.

O r. despacho de admissibilidade deu seguimento ao Recurso Especial nos seguintes termos:

1ª Divergência: Tributação dos depósitos bancários

No que diz respeito a esta divergência, sustenta a recorrente que desde a Impugnação aponta ter havido *“ofensas às regras presuntivas de tributação dispostas no art. 42 da lei nº 9.430/96, bem como à jurisprudência pacífica do CARF, na medida em que [a fiscalização] não promoveu a devida e adequada intimação relacionando, de forma individualizada, os créditos bancários a se comprovar”*.

(...)

Do quanto exposto no recurso, a similitude fática e jurídica entre os casos, assim como a divergência jurisprudencial entre eles, encontra-se suficientemente demonstrada pela recorrente.

O ponto mais delicado na demonstração da divergência alegada seria justamente a demonstração do quanto decidido pelo acórdão recorrido.

Isto porque é necessário afastar a hipótese de que a recorrente pudesse estar partindo de uma *premissa equivocada* para a demonstração da divergência alegada, uma vez que a ementa do acórdão recorrido, conforme visto, apenas afirma que o contribuinte teria sido *“regularmente intimado”* dos valores creditados nas suas contas bancárias cuja origem dos recursos deveria comprovar, e o próprio voto condutor refere a existência de um *“arquivo com a identificação individualizada de todos os créditos registrados nas contas bancárias da Recorrente”*, anexo a uma intimação fiscal feita, e, mais adiante no voto, conclui que *“os autos de infração lavrados não padecem de qualquer nulidade”*.

Daí porque importantes as transcrições acima feitas, de *forma sintética*, a partir da exposição recursal.

De fato, a partir da exposição feita pela recorrente, associada à leitura do inteiro teor do voto condutor do acórdão recorrido, resta evidenciado que o relator, apesar de defender a *regularidade* da intimação, e de mencionar a existência do dito *“arquivo com a identificação individualizada de todos os créditos registrados nas contas bancárias da Recorrente”*, não nega o fato de que, no corpo das intimações feitas, e *em especial naquela que encaminhou ao contribuinte o referido arquivo com a identificação individualizada dos créditos, não havia comando específico para que a contribuinte comprovasse a origem dos valores depositados.*

Transcreve-se novamente, a seguir, os excertos do acórdão recorrido considerados relevantes, neste aspecto:

“Por meio da Resolução nº 1302-000.646, de 20 de setembro de 2018 (fls. 2.887/2.907), **esta Turma Julgadora resolveu converter o julgamento em diligência, a fim de que a autoridade fiscal esclarecesse se o sujeito passivo foi intimado para comprovar a origem dos recursos creditados em suas contas bancárias, por meio de indicação individualizada de tais depósitos; [...]**

Por meio do Termo de Intimação Fiscal de fls. 132/133, a Recorrente foi intimada a realizar a conciliação entre os valores contabilizados nas contas CAIXA e BANCOS e aqueles constantes dos extratos bancários, já que a autoridade fiscal constatou que alguns lançamentos realizados nas contas bancárias haviam sido contabilizados na conta CAIXA, bem como que os lançamentos realizados nesta conta haviam sido efetuados de modo consolidado, dificultando a conciliação. Em anexo àquele Termo, já havia arquivo com a identificação individualizada de todos os créditos registrados nas contas bancárias da Recorrente.

[...]

Por meio do Termo de Intimação Fiscal de fls. 195/200, a Recorrente foi instada, mais uma vez, a realizar a conciliação entre os lançamentos diários realizados nas contas CAIXA e BANCOS e os valores constantes dos extratos bancários, apresentando os documentos que justificassem a origem de tais montantes.

[...]

Pelo Termo de fl. 214, a Recorrente foi intimada, mais uma vez, para realizar a conciliação entre os valores creditados em seus extratos bancários e os lançamentos contábeis; e pelo Termo de fls. 215/216, foi reintimada a comprovar a origem do saldo inicial da conta CAIXA, no ano de 2010, a apresentar a documentação referente ao aumento de capital de R\$ 3.000.000,00; e a esclarecer os detalhes da operação relacionada com o crédito de R\$ 6.295.720,00 a crédito da conta CAIXA.”

Além disso, não se pode deixar de mencionar o fato de que, ao ter sido convertido o julgamento em diligência exatamente para que restasse esclarecido o que estava sendo efetivamente tributado a título de depósitos bancários de origem não comprovada, a autoridade fiscal, no relatório de diligência, de acordo com os excertos aqui ao norte transcritos, anexou arquivo contendo as *“informações extraídas do arquivo ‘Razão Vox 2010’ (página 11) e os extratos bancários em excel que totalizam R\$ 101.515.507,42”*, e esclareceu que *“Esse valor (R\$ 101.515.507,42) representa o somatório dos créditos com interesse fiscal, conforme termo das páginas 195 a 200(R\$ 86.368.124,59) , e os créditos sem interesse fiscal(R\$ 15.147.382,83) ,detalhados na página 462”*.

Portanto, a própria fiscalização, no presente caso, remete a demonstração dos valores que afinal restaram tributados como depósitos bancários de origem não comprovada ao “*termo das páginas 195 a 200 (R\$ 86.368.124,59)*”, que é precisamente o termo ao qual o acórdão recorrido expressamente se refere como aquele em que o contribuinte foi intimado “*mais uma vez, a realizar a conciliação entre os lançamentos diários realizados nas contas CAIXA e BANCOS e os valores constantes dos extratos bancários*” (a saber, naquele termo havia uma tabela com a informação de que os valores da coluna “*extratos*” montavam a R\$ 86.368.124,59, que os valores da coluna “*contabilidade*” montavam a R\$ 60.018.957,69, e que os valores da “*diferença*” – a conciliar, presumivelmente – eram de R\$ 26.349.166,90).

Do exposto, conclui-se que o acórdão recorrido de fato considerou que a apresentação de um “*arquivo com a identificação individualizada de todos os créditos registrados nas contas bancárias da Recorrente*”, mesmo estando anexo a um termo de intimação para o contribuinte “*realizar a conciliação entre os valores contabilizados nas contas CAIXA e BANCOS e aqueles constantes dos extratos bancários*”, seria suficiente para suprir os requisitos previstos no art. 42 da Lei nº 9.430/1996.

E, ao assim fazê-lo, de fato divergiu do entendimento exposto nos acórdãos paradigmáticos, que, em situações semelhantes, decidiram pelo cancelamento da autuação, conforme sintetizados nas suas ementas, ao norte transcritas.

Do primeiro paradigma apresentado (Acórdão nº 1402-001.684), são reproduzidos a seguir alguns excertos (também transcritos pela recorrente no especial), para demonstrar que, à semelhança do ocorrido no caso dos autos, apesar de naquele caso também terem sido apresentadas relações individualizadas dos depósitos, não havia clareza nas intimações feitas acerca de quais depósitos deveria o contribuinte efetivamente comprovar, sendo este o motivo do cancelamento da autuação, *verbis*:

“A autoridade fiscal, conforme destaquei em planilha que transcrevi no relatório, às fls. 92 e 94, que pela numeração digitalizada corresponde às fls. 204 e 206, extraiu do livro caixa os valores contabilizados, excluiu deste montante o que considerou justificado e tributou a diferença. Assim, não é possível identificar qual depósito bancário, individualizado, está sendo objeto de tributação. Cito por exemplo o valor de R\$ 32.999,92, referente a janeiro de 2001, indicado no quadro abaixo:

[...]

A situação está a demonstrar que a autoridade fiscal individualizou cada um dos depósitos chegando ao montante de R\$ 162.971,63. Nesta relação não há nenhum depósito de R\$ 32.999,98, que foi objeto de lançamento. Sabe-se que a fiscalização de forma racional está tributando a diferença. Contudo, no momento em que não identifica os valores que considera justificados e de onde se origina os R\$ 32.999,98, a fiscalizada fica impossibilitada de comprovar, de forma individualizada, a origem de tal

valor e quem julga não tem como avaliar se os argumentos apresentados pela recorrente são aptos ou não à comprovação da origem que se pretende.

[...]

O quadro acima indica que foi lançado a título de depósito bancário de origem não comprovada, no mês de fevereiro de 2001, R\$ 243.701,40. Porém, não há individualização de depósito neste montante. Dado ao fato de que a autoridade excluiu 41.449,16, se o contribuinte realizasse algumas dezenas de operações matemáticas, por exclusão, inteligência e sorte, chegaria à conclusão de que a autoridade fiscal considerou justificado os valores de R\$ 27.038,67 e R\$ 14.410,49, que somado importa em R\$ 41.499,16, restando por comprovar os demais valores. Contudo, isto constitui grave falha na descrição dos fatos. O auto de infração deve dizer, ainda que por meio de planilhas anexas, mas de forma individualizada, quais os valores que está considerando como de origem não comprovada. Não se pode atribuir tal tarefa ao fiscalizado ou ao julgador.”

Com relação ao segundo paradigma apresentado, nada obstante a deficiência na intimação para comprovação da origem dos depósitos bancários, e que levou ao cancelamento da autuação naquele caso, diga respeito ao fato de que os valores teriam sido apresentados de forma *global (não individualizada)*, ao passo de que, no caso dos autos, a deficiência na intimação residiria no fato de que, apesar de individualizados os valores, *não houve intimação específica para a comprovação da origem dos valores relacionados em anexo ao termo de intimação*, entendo que a similitude fática se apresenta suficiente a estabelecer o dissídio, já que diz respeito aos requisitos a serem cumpridos pela fiscalização, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430/96, para que a intimação possa ser considerada válida para respaldar o procedimento levado a efeito.

Deve ter seguimento o recurso, portanto, com relação a esta matéria (Depósitos bancários de origem não comprovada – regularidade da intimação).

2ª Divergência: Arbitramento do lucro

(...)

A similitude fática e jurídica entre os casos, assim como a divergência jurisprudencial entre eles, encontra-se suficientemente demonstrada pela recorrente, mas tão somente com relação ao **primeiro paradigma** (acórdão nº 101-96.161).

No acórdão recorrido, observou-se que o arbitramento foi aplicado em razão do fato de que o contribuinte teria “*registr[ado] em sua escrituração contábil a movimentação de apenas duas de suas seis contas bancárias*”, e de que haveria um registro apenas *parcial* na conta CAIXA das outras quatro contas bancárias, e mesmo assim, feito “*por meio de lançamentos consolidados, no último dia de cada mês,*

impossibilitando, assim, a conciliação com os registros contidos nos extratos bancários”, e que o arbitramento foi mantido pela decisão recorrida ao fundamento de que tal “conciliação”, intentada pelo contribuinte “somente a partir da Impugnação”, ainda seria “algo inconcluso até esta data”.

É importante destacar que o acórdão recorrido de fato *descartou* todas as demais irregularidades apontadas pela autoridade fiscal que justificariam o arbitramento, é dizer, sequer emitiu juízo de valor acerca das demais irregularidades apontadas pelo fisco.

Ou seja, *não confirmou, nem tampouco infirmou* a existência em concreto de tais irregularidades, de sorte que não é possível considerar tais irregularidades *reportadas pelo fisco* como possíveis dissimilaridades entre os contextos fáticos a serem analisados, para fins de confronto com a situação fática delineada nos acórdãos paradigmáticos. Toda a construção do entendimento manifestado no acórdão recorrido pela manutenção do arbitramento apoia-se, de fato, apenas na questão da *não escrituração contábil de toda a movimentação bancária identificada*, conforme o confirma o seguinte excerto do voto condutor, abaixo novamente transcrito, *verbis*:

“Assim, sequer é necessária a análise acerca das outras irregularidades apontadas pela autoridade fiscal (tais como lançamentos contábeis irreais a débito da conta CAIXA e saldo inicial desta conta em montante superior a R\$ 4.000.000,00), ou da questão de saber se era possível se determinar o lucro real a partir da escrituração contábil do sujeito passivo. À data do lançamento de ofício, cerca de um terço da movimentação bancária da Recorrente não se encontrava identificada na sua escrituração contábil, de modo que correta a decisão da autoridade fiscal de apurar os impostos com base no lucro arbitrado.”

Nestes termos, considerando-se ser apenas este o contexto fático relevante para a decisão recorrida, tem-se que o entendimento nela manifestado efetivamente diverge daquele externado pelo primeiro paradigma, em situação semelhante, quanto à utilização do arbitramento como forma de apuração do lucro.

Os excertos do primeiro acórdão paradigmático (acórdão nº 101-96.161) transcritos pela recorrente no especial, e aqui ao norte reproduzidos, evidenciam que ali foi externado o entendimento de que *“a falta de escrituração de depósitos bancários ou mesmo de contas correntes bancárias não são suficientes para sustentar a desclassificação da escrituração contábil e o conseqüente arbitramento dos lucros”*.

O mesmo acórdão paradigmático afirma que, para sustentar o arbitramento, seria necessário que a Fiscalização comprovasse a existência de *“falhas [que] se constituem em fatos que, camuflando expressivos fatos tributáveis, indiscutivelmente, impedem a quantificação do resultado do exercício”*. Neste aspecto, nada obstante a fiscalização, no caso dos autos, tenha apontado falhas com tal potencial, de *“imped[ir] a quantificação do resultado do exercício”*, o fato é que, conforme dito,

o acórdão recorrido expressamente disse que não iria analisar a “*questão de saber se era possível se determinar o lucro real a partir da escrituração contábil do sujeito passivo*”.

Nestes termos, resta configurada a divergência alegada.

Já no caso do segundo paradigma (acórdão n.º 108-09.281), tem-se que as razões que levaram a fiscalização, naquele caso, a aplicar o arbitramento (e a decisão paradigmática a afastá-lo) são diversas, e não estão vinculadas ao fato de não ter sido escriturada a totalidade da movimentação financeira.

A irregularidade reportada naquele caso diz respeito ao fato de que a movimentação financeira escriturada apontava “*cheques transitando pela caixa, mas compensados por terceiros*”. Esta específica situação, no entender do acórdão recorrido, deveria ser resolvida pela “*recomposição*” fiscal da conta Caixa, com a desconsideração (expurgo) dos lançamentos a débito da conta Caixa representados pelo “*trânsito ficto*” desses cheques, com vistas a apurar eventual saldo credor de caixa.

O seguinte excerto do voto condutor daquele acórdão (além da sua própria ementa, já aqui ao norte reproduzida) bem evidenciam este ponto:

“Também confirmou o autuante que embora a empresa tivesse optado pela tributação com base no lucro presumido manteve escrituração comercial completa na qual utilizou como forma de contabilização o débito da conta Caixa e o crédito da conta Bancos para registrar todos os cheques emitidos. A intimação para apresentar cópias de diversos cheques e apontar aonde estariam escriturados não se concretizou em sua totalidade. Constatou, ainda, que vários cheques foram utilizados para depósito em contas de terceiros ou sacados do banco por terceiros, sem que ingressassem no Caixa da empresa, como foram escriturados, e também que não tiveram sua salda registrada na contabilidade. Elencou todos esses valores, que no meu entender representariam receitas omitidas, se, excluídos da conta caixa, restasse saldo credor na mesma.”

O contexto fático do caso paradigmático, portanto, ao menos do quanto se pode concluir a partir da leitura do inteiro teor daquela decisão, difere daquele assentado pela decisão recorrida.

Enquanto no acórdão recorrido restou assentado que *uma parte da movimentação bancária da Recorrente não constava da sua escrituração contábil*, sendo este o motivo da manutenção do arbitramento, no acórdão paradigmático, até mesmo de acordo com um excerto daquela decisão que foi transcrito pela própria recorrente no especial, o contribuinte, naquele caso, “*manteve escrituração comercial completa, na qual contabilizou na conta caixa toda movimentação bancária*”.

Trata-se, portanto, de situações dessemelhantes, e justamente com relação ao ponto que, para o acórdão recorrido, revelou-se essencial para a manutenção do arbitramento.

Portanto, não restou configurada a divergência jurisprudencial com relação a este segundo paradigma.

Nada obstante, em face da demonstração da divergência jurisprudencial com relação ao primeiro paradigma, deve ter seguimento o recurso com relação a esta matéria (Arbitramento do lucro).

No mérito sustenta que os eventuais erros na contabilização da movimentação bancária da Recorrente (que não se confunde com não comprovação de origem), fundamentaram a desconsideração da contabilidade que, por sua vez, levou à apuração do lucro arbitrado a partir destes exatos depósitos.

O acórdão recorrido simplesmente deixa de analisar com o devido rigor o trabalho de conciliação bancária realizado pela auditoria independente contratada, desqualificando o documento sob a alegação de que não houve uma conciliação contábil, quando, na verdade, **o objetivo foi conciliar e indicar as origens dos respectivos depósitos bancários!!**

A alegada falta de escrituração de contas bancárias e comprovação das origens dos respectivos depósitos não justifica a desconsideração da contabilidade da Recorrente e arbitramento do lucro. O arbitramento deve sustentar-se em prova direta, não indiciária, de modo que, admitir o arbitramento do lucro sobre uma presunção, como se disse, seria o mesmo que admitir um indício sendo sustentado por outro, uma bi-presunção!

O que se verifica, ao contrário, é que a Recorrente entregou todos os livros contábeis solicitados e que a sua movimentação financeira era, desde o início da fiscalização, conhecida diante do acesso direto aos extratos bancários, ao mesmo tempo em que esta mesma movimentação embasou o arbitramento do lucro, o qual se mostra claramente irrazoável e contraria o entendimento do CARF, não podendo se sustentar.

Intimada, a PGFN apresenta contrarrazões em que sustenta a falta de 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 tributo 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.

No Termo de Verificação Fiscal o fisco informa que a contribuinte foi intimada a realizar a conciliação entre os valores contabilizados nas contas CAIXA e BANCOS e aqueles constantes dos extratos bancários, já que a autoridade fiscal constatou que alguns lançamentos realizados nas contas bancárias haviam sido contabilizados na conta CAIXA, bem como que os lançamentos realizados nesta conta haviam sido efetuados de modo consolidado, dificultando a conciliação. **Em anexo àquele Termo, já havia arquivo com a identificação individualizada de todos os créditos registrados nas contas bancárias da Recorrente, não havendo que se cogitar em ausência de intimação para comprovação individualizada dos depósitos, como pretende a recorrente.**

Em nenhum momento, houve justificativas claras referentes e coincidentes em datas e valores com os registros dos extratos bancários. Verifica-se, outrossim, que as únicas justificativas feitas na coluna dos extratos bancários são intituladas como "depósito caixa" e "duplicata descontada", mesmo assim não são em valores coincidentes, o que inviabiliza a conciliação e conseqüente comprovação.

É **incontroverso** que a fiscalização juntamente com a intimação de fls. 132/133, para realizar a conciliação entre os valores contabilizados nas contas CAIXA e BANCOS e aqueles constantes dos extratos bancários, **encaminhou em anexo arquivo com a identificação individualizada de todos os créditos registrados nas contas bancárias da Recorrente. Contudo, registra-se, que a recorrente limitou-se a apontar justificativa para as diferenças globais entre extratos e contabilidade. Assim, não há que se falar em ausência de intimação para comprovação individualizada dos depósitos, como pretende a recorrente.**

Quanto ao arbitramento do lucro, a fiscalização constatou diversas irregularidades na escrituração da contribuinte autuada, ou seja, vícios, erros, deficiências e até indícios de fraudes, que impuseram de forma clara a incidência do art. 530, II, do RIR/99.

No presente caso, o fiscal autuante detectou os seguintes fatos que levaram a desconsiderar a escrituração contábil apresentada e apurar o imposto com base no arbitramento do lucro: **a existência de quatro contas correntes bancárias sem registro na contabilidade; confusão entre os registros da conta CAIXA e das contas de bancos; a impossibilidade de realização da conciliação entre os registros dos extratos bancários e os lançamentos contábeis; além de lançamentos contábeis sem correspondência fática tais como o aumento de capital, o empréstimo de mútuo e o reembolso de telefonia.**

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro ALEXANDRE EVARISTO PINTO, Relator.

Recurso especial do Contribuinte - Admissibilidade

Tempestivo o Recurso Especial.

Assim dispõe o RICARF no art. 67 de seu Anexo II acerca do Recurso Especial de divergência:

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

§ 1º Não será conhecido o recurso que não demonstrar a legislação tributária interpretada de forma divergente. (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

§ 2º Para efeito da aplicação do **caput**, entende-se que todas as Turmas e Câmaras dos Conselhos de Contribuintes ou do CARF são distintas das Turmas e Câmaras instituídas a partir do presente Regimento Interno.

§ 3º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de

Contribuintes, da CSRF ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso.

§ 4º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que, na apreciação de matéria preliminar, decida pela anulação da decisão de 1ª (primeira) instância por vício na própria decisão, nos termos da Lei nº 9.784 de 29 de janeiro de 1999.

§ 5º O recurso especial interposto pelo contribuinte somente terá seguimento quanto à matéria prequestionada, cabendo sua demonstração, com precisa indicação, nas peças processuais.

§ 6º Na hipótese de que trata o caput, o recurso deverá demonstrar a divergência arguida indicando até 2 (duas) decisões divergentes por matéria.

§ 7º Na hipótese de apresentação de mais de 2 (dois) paradigmas, serão considerados apenas os 2 (dois) primeiros indicados, descartando-se os demais.

§ 8º A divergência prevista no caput deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que diverjam de pontos específicos no acórdão recorrido.

§ 9º O recurso deverá ser instruído com a cópia do inteiro teor dos acórdãos indicados como paradigmas ou com cópia da publicação em que tenha sido divulgado ou, ainda, com a apresentação de cópia de publicação de até 2 (duas) ementas.

§ 10. Quando a cópia do inteiro teor do acórdão ou da ementa for extraída da Internet deve ser impressa diretamente do sítio do CARF ou do Diário Oficial da União.

§ 11. As ementas referidas no § 9º poderão, alternativamente, ser reproduzidas, na sua integralidade, no corpo do recurso, admitindo-se ainda a reprodução parcial da ementa desde que o trecho omitido não altere a interpretação ou o alcance do trecho reproduzido. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

§ 12. Não servirá como paradigma acórdão proferido pelas turmas extraordinárias de julgamento de que trata o art. 23-A, ou que, na data da análise da admissibilidade do recurso especial, contrariar: (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

I - Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

II - decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543- C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil; e (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

III - Súmula ou Resolução do Pleno do CARF, e

IV - decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal que declare inconstitucional tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

§ 13. As alegações e documentos apresentados depois do prazo fixado no caput do art. 68 com vistas a complementar o recurso especial de divergência não serão considerados para fins de verificação de sua admissibilidade.

§ 14. É cabível recurso especial de divergência, previsto no caput, contra decisão que der ou negar provimento a recurso de ofício.

§ 15. Não servirá como paradigma o acórdão que, na data da interposição do recurso, tenha sido reformado na matéria que aproveitaria ao recorrente. (Incluído pela Portaria MF nº 39, de 2016)

[...]

Como já restou assentado pelo Pleno da CSRF¹, “a divergência jurisprudencial deve ser comprovada, cabendo a quem recorre demonstrar as circunstâncias que identifiquem ou assemelham os casos confrontados, com indicação da similitude fática e jurídica entre eles”.

E de acordo com as palavras do Ministro Dias Toffoli², “a similitude fática entre os acórdãos paradigma e paragonado é essencial, posto que, incorrente, estar-se-ia a pretender a uniformização de situações fático-jurídicas distintas, finalidade à qual, obviamente, não se presta esta modalidade recursal”.

Trazendo essas considerações para a prática, forçoso concluir que a *divergência jurisprudencial* não se estabelece em matéria de prova, e sim em face da aplicação do Direito, mais precisamente quando os Julgadores possam, a partir do cotejo das decisões (recorrido x paradigma(s)), criar a convicção de que a interpretação dada pelo Colegiado que julgou o *paradigma* de fato reformaria o acórdão recorrido.

Para fins de identificar a similitude fática, cumpre registrar os fatos que antecederam o lançamento do acórdão recorrido:

Em primeiro lugar, em atendimento ao Termo de Início do Procedimento Fiscal e Reintimação, a Recorrente apresentou o arquivo “RAZÃO VOX 2010.TXT” (Fl. 11) e autorizou a requisição direta, por parte da autoridade fiscal, dos seus extratos bancários (fl. 131).

Por meio do Termo de Intimação Fiscal de fls. 132/133, a Recorrente foi intimada a realizar a conciliação entre os valores contabilizados nas contas CAIXA e BANCOS e aqueles constantes dos extratos bancários, já que a autoridade fiscal constatou que alguns lançamentos realizados nas contas bancárias haviam sido contabilizados na conta CAIXA, bem como que os lançamentos realizados nesta conta haviam sido efetuados de modo consolidado, dificultando a conciliação. Em anexo àquele Termo, já havia arquivo com a identificação individualizada de todos os créditos registrados nas contas bancárias da Recorrente.

¹ CSRF. Pleno. Acórdão n. 9900-00.149. Sessão de 08/12/2009.

² EMB. DIV. NOS BEM. DECL. NO AG. REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 915.341/DF. Sessão de 04/05/2018.

Já naquela oportunidade, a Recorrente foi advertida acerca da possibilidade de arbitramento do lucro, caso a sua escrituração contivesse vícios, erros ou deficiências que a tornassem imprestável para a identificação da efetiva movimentação financeira, inclusive bancária, bem como para a determinação do lucro real.

No mesmo termo, a Recorrente foi intimada, ainda, para comprovar a origem do saldo inicial da conta CAIXA, no ano de 2010 (R\$ 4.432.804,58); a apresentar a documentação de suporte a origem e transferência dos recursos referentes ao aumento de capital de R\$ 3.000.000,00; e a esclarecer os detalhes da operação relacionada com o crédito de R\$ 6.295.720,00 a crédito da conta CAIXA.

Por meio do Termo de Intimação Fiscal de fls. 195/200, a Recorrente foi instada, mais uma vez, a realizar a conciliação entre os lançamentos diários realizados nas contas CAIXA e BANCOS e os valores constantes dos extratos bancários, apresentando os documentos que justificassem a origem de tais montantes.

Na resposta aos referidos Termos (fls. 201/213), a Recorrente buscou, apenas, justificar a diferença global de R\$ 26.349.166,90 entre os montantes registrados a créditos nos extratos bancários (R\$ 86.368.124,59) e os valores registrados contabilmente a crédito da conta CLIENTES (R\$ 60.018.957,69). Assim, sem a apresentação de qualquer documento comprobatório, tentou justificar um total de R\$ 18.388.382,71, do seguinte modo:

Não obstante, desde logo cumpre apontar que o resultado tributado da Manifestante no ano de 2010, conforme sua DIPJ, não foi de apenas R\$ 60.018.957,69 (lançamentos de bancos contra crédito na conta contábil cliente), devendo considerar, também: (i) R\$ 981.205,73 referente à duplicatas descontadas, lançadas na conta 11087; (ii) R\$ 2.219.003,84 a título de reembolso de telefonia e bônus extra sobre telefonia, lançados nas contas 66552 e 6653; bem como (iii) R\$ 900.281,04 a título de descontos lançados na conta 55715.

Ou seja, nos itens "i" e "ii" a Manifestante recebia bancos e creditava, respectivamente, duplicatas (11087), reembolso de telefonia (66552) e bônus extras sobre telefonia (66553), não apenas clientes (como se limitou a fiscalização). No item "iii", a Manifestante concedia descontos (55715) e igualmente creditava clientes, fatos estes que majoram e ampliam a coluna "c" da planilha disponibilizada pela fiscalização.

Além disso, existem depósitos bancários que não sensibilizaram o resultado, razão pela qual devem ser excluídos da coluna "h" da planilha elaborada pela fiscalização, a saber: (i) R\$ 743.647,00 de empréstimos contraídos, conforme conta 20118; e (ii) R\$ 3.143.410,58 a título de venda de ativos transferidos a custo, conforme conta 66620.

Por fim, existe um total de R\$ 10.400.834,52 de depósitos bancários, cujo lançamento contábil ocorreu a crédito contra a conta 11004-9, representando, pois, mera transferência patrimonial, portanto já

contemplada na conciliação do resultado da Manifestante, não podendo ser considerado novamente na movimentação bancária.

Em razão do exposto, relativamente à diferença apontada inicialmente pela fiscalização, a Manifestante espera ter justificado, até o momento, o montante de R\$ 18.388.382,71 (doc. 02), seja em razão das receitas tributadas que transitaram por outras contas contábeis que não apenas a de clientes, seja em razão dos depósitos bancários sem reflexo fiscal.

O “doc. 02”, referido pela Recorrente é apenas uma planilha, na qual aponta a justificativa para as diferenças globais entre extratos e contabilidade, conforme excerto a seguir:

(...)

Pelo Termo de fl. 214, a Recorrente foi intimada, mais uma vez, para realizar a conciliação entre os valores creditados em seus extratos bancários e os lançamentos contábeis; e pelo Termo de fls. 215/216, foi reintimada a comprovar a origem do saldo inicial da conta CAIXA, no ano de 2010, a apresentar a documentação referente ao aumento de capital de R\$ 3.000.000,00; e a esclarecer os detalhes da operação relacionada com o crédito de R\$ 6.295.720,00 a crédito da conta CAIXA.

Na resposta apresentada (fls. 217/225), a Recorrente se limitou a informar que o saldo inicial da conta CAIXA reflete o saldo final escriturado em 2009; a apresentar a alteração contratual que deliberou pelo aumento do capital social; e a fornecer Instrumento Particular de Contrato de Mútuo e Termo de Quitação relacionado com suposta operação realizada com a pessoa jurídica Upstage – Customer Centre – Intermediação de Pedidos Ltda.

Com a Impugnação, a Recorrente alegou que trabalho de auditoria independente (Mazars), teria identificado a origem de R\$ 62.025.283,50 dos R\$ 86.368.124,59, sendo que R\$ 17.196.310,48 não se refeririam a receita bruta, conforme quadro a seguir:

(...)

A referida conciliação estaria em mídia digital não juntada aos autos (o arquivo foi juntado, posteriormente, à fl. 2.784).

No Recurso Voluntário, a Recorrente alega que o trabalho acima representa a conciliação de “TODA a movimentação bancária (origem dos depósitos)”, repetindo porém o quadro acima.

Ainda constou no acórdão recorrido quando houve análise do cabimento do arbitramento:

A conclusão do responsável pelo lançamento decorreu da constatação de que a Recorrente registrou em sua escrituração contábil a movimentação de apenas duas de suas seis contas bancárias, registrando débitos no montante de R\$ 66.347.031,00, enquanto a movimentação, a partir dos extratos bancários, seria de R\$ 101.515.507,42. Em relação às demais contas bancárias, foi observado o registro parcial na conta contábil CAIXA (11.004-9) e, ainda assim, por meio de lançamentos

consolidados, no último dia de cada mês, impossibilitando, assim, a conciliação com os registros contidos nos extratos bancários.

Por tal razão, foram concedidas à Recorrente repetidas oportunidades para a realização da conciliação dos valores, de modo a permitir a identificação da efetiva movimentação financeira. O sujeito passivo, porém, limitou-se a tentar justificar a divergência entre o montante total contabilizado na conta CLIENTES e o montante total registrado a crédito dos extratos bancários (observe que a demonstração sequer se refere à totalidade dos créditos, que importaram em R\$ 101.515.507,42, mas ao valor líquido das transferências de mesma titularidade constatadas pela autoridade fiscal, ou seja, R\$ 86.368.214,59).

Por sua vez, no primeiro paradigma apresentado (Acórdão nº 1402-001.684), ainda que também tenham sido apresentadas relações individualizadas dos depósitos, não havia clareza nas intimações feitas acerca de quais depósitos deveria o contribuinte efetivamente comprovar, sendo este o motivo do cancelamento da autuação, verbis:

“A autoridade fiscal, conforme destaquei em planilha que transcrevi no relatório, às fls. 92 e 94, que pela numeração digitalizada corresponde às fls. 204 e 206, extraiu do livro caixa os valores contabilizados, excluiu deste montante o que considerou justificado e tributou a diferença. Assim, não é possível identificar qual depósito bancário, individualizado, está sendo objeto de tributação. Cito por exemplo o valor de R\$ 32.999,92, referente a janeiro de 2001, indicado no quadro abaixo:

[...]

A situação está a demonstrar que a autoridade fiscal individualizou cada um dos depósitos chegando ao montante de R\$ 162.971,63. Nesta relação não há nenhum depósito de R\$ 32.999,98, que foi objeto de lançamento. Sabe-se que a fiscalização de forma racional está tributando a diferença. Contudo, no momento em que não identifica os valores que considera justificados e de onde se origina os R\$ 32.999,98, a fiscalizada fica impossibilitada de comprovar, de forma individualizada, a origem de tal valor e quem julga não tem como avaliar se os argumentos apresentados pela recorrente são aptos ou não à comprovação da origem que se pretende.

[...]

O quadro acima indica que foi lançado a título de depósito bancário de origem não comprovada, no mês de fevereiro de 2001, R\$ 243.701,40. Porém, não há individualização de depósito neste montante. Dado ao fato de que a autoridade excluiu 41.449,16, se o contribuinte realizasse algumas dezenas de operações matemáticas, por exclusão, inteligência e sorte, chegaria à conclusão de que a autoridade fiscal considerou justificado os valores de R\$ 27.038,67 e R\$ 14.410,49, que somado importa em R\$ 41.499,16, restando por comprovar os demais valores. Contudo, isto constitui grave falha na descrição dos fatos. O auto de infração deve dizer, ainda que por meio de planilhas anexas, mas de forma individualizada, quais os valores que está considerando como de

origem não comprovada. Não se pode atribuir tal tarefa ao fiscalizado ou ao julgador.”

Por sua vez, no que tange ao segundo paradigma apresentado, há uma similitude fática na deficiência na intimação para comprovação da origem dos depósitos bancários, ainda que no paradigma tais valores foram apresentados de forma global (não individualizada), ao passo de que no acórdão reocrido, a deficiência na intimação residiria no fato de que, apesar de individualizados os valores, não houve intimação específica para a comprovação da origem dos valores relacionados em anexo ao termo de intimação.

No tocante ao arbitramento, vale lembrar que no acórdão recorrido, o arbitramento se deu em virtude do contribuinte ter: “registrado em sua escrituração contábil a movimentação de apenas duas de suas seis contas bancárias”, e de que haveria um registro apenas parcial na conta CAIXA das outras quatro contas bancárias, e mesmo assim, feito “por meio de lançamentos consolidados, no último dia de cada mês, impossibilitando, assim, a conciliação com os registros contidos nos extratos bancários”, e que o arbitramento foi mantido pela decisão recorrida ao fundamento de que tal “conciliação”, intentada pelo contribuinte “somente a partir da Impugnação”, ainda seria “algo inconcluso até esta data”.

No caso concreto, merece ser mencionado o seguinte trecho do voto condutor do acórdão recorrido:

“Assim, sequer é necessária a análise acerca das outras irregularidades apontadas pela autoridade fiscal (tais como lançamentos contábeis irreais a débito da conta CAIXA e saldo inicial desta conta em montante superior a R\$ 4.000.000,00), ou da questão de saber se era possível se determinar o lucro real a partir da escrituração contábil do sujeito passivo. À data do lançamento de ofício, cerca de um terço da movimentação bancária da Recorrente não se encontrava identificada na sua escrituração contábil, de modo que correta a decisão da autoridade fiscal de apurar os impostos com base no lucro arbitrado.”

Por sua vez, no primeiro acórdão paradigma (acórdão n.º 101-96.161), constou o seguinte entendimento: “a falta de escrituração de depósitos bancários ou mesmo de contas correntes bancárias não são suficientes para sustentar a desclassificação da escrituração contábil e o conseqüente arbitramento dos lucros”.

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Especial.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

ALEXANDRE EVARISTO PINTO - Relator

Voto Vencedor

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA, Redatora designada.

O I. Relator restou vencido em sua proposta de conhecer do recurso especial da Contribuinte. A maioria do Colegiado compreendeu que o dissídio jurisprudencial não estava demonstrado em ambas matérias que tiveram seguimento em exame de admissibilidade.

Com respeito à 1ª matéria, referida com “Tributação dos depósitos bancários”, o exame de admissibilidade inicialmente se estende para demonstrar que o Colegiado *a quo* teria afirmado a regularidade da intimação para comprovação dos depósitos bancários, mas que tal intimação fora acompanhada de “*arquivo com a identificação individualizada de todos os créditos registrados nas contas bancárias da Recorrente*”, **não se negando o fato** de que, no corpo das intimações feitas, e *em especial naquela que encaminhou ao contribuinte o referido arquivo com a identificação individualizada dos créditos, não havia comando específico para que a contribuinte comprovasse a origem dos valores depositados.*

Contudo, para demonstrar a divergência, a Contribuinte refere o seguinte excerto do **relatório** do acórdão recorrido:

Após a ciência, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário (fls. 2.633/2.666), reiterando as alegações já trazidas na Impugnação e sustentando, ainda, a nulidade do lançamento pela ausência de intimação específica para a comprovação da origem de todos os depósitos considerados no lançamento de ofício.

[...]

Por meio da Resolução nº 1302-000.646, de 20 de setembro de 2018 (fls. 2.887/2.907), esta Turma Julgadora resolveu converter o julgamento em diligência, a fim de que a autoridade fiscal esclarecesse se o sujeito passivo foi intimado para comprovar a origem dos recursos creditados em suas contas bancárias, por meio de indicação individualizada de tais depósitos; bem como para que fosse respondida uma série de questionamentos sobre dúvidas suscitadas pelos elementos de prova juntados aos autos.

[...]

E, sem indicar as supressões acima, passa transcrever trechos do **voto condutor** do julgado que assim referiu:

Por meio do Termo de Intimação Fiscal de fls. 132/133, a Recorrente foi intimada a realizar a conciliação entre os valores contabilizados nas contas CAIXA e BANCOS e aqueles constantes dos extratos bancários, já que a autoridade fiscal constatou que alguns lançamentos realizados nas contas bancárias haviam sido contabilizados na conta CAIXA, bem como que os lançamentos realizados nesta conta haviam sido efetuados de modo consolidado, dificultando a conciliação. Em anexo àquele Termo, já havia arquivo com a identificação individualizada de todos os créditos registrados nas contas bancárias da Recorrente.

Já naquela oportunidade, a Recorrente foi advertida acerca da possibilidade de arbitramento do lucro, caso a sua escrituração contivesse vícios, erros ou deficiências que a tornassem imprestável para a identificação da efetiva movimentação financeira, inclusive bancária, bem como para a determinação do lucro real.

No mesmo termo, a Recorrente foi intimada, ainda, para comprovar a origem do saldo inicial da conta CAIXA, no ano de 2010 (R\$ 4.432.804,58); a apresentar a documentação de suporte a origem e transferência dos recursos referentes ao aumento de capital de R\$ 3.000.000,00; e a esclarecer os detalhes da operação relacionada com o crédito de R\$ 6.295.720,00 a crédito da conta CAIXA.

Por meio do Termo de Intimação Fiscal de fls. 195/200, a Recorrente foi instada, mais uma vez, a realizar a conciliação entre os lançamentos diários realizados nas contas CAIXA e BANCOS e os valores constantes dos extratos bancários, apresentando os documentos que justificassem a origem de tais montantes.

[...]

Pelo Termo de fl. 214, a Recorrente foi intimada, mais uma vez, para realizar a conciliação entre os valores creditados em seus extratos bancários e os lançamentos contábeis; e pelo Termo de fls. 215/216, foi reintimada a comprovar a origem do saldo inicial da conta CAIXA, no ano de 2010, a apresentar a documentação referente ao aumento de capital de R\$ 3.000.000,00; e a esclarecer os detalhes da operação relacionada com o crédito de R\$ 6.295.720,00 a crédito da conta CAIXA.

[...]

II.4 – Da preliminar de nulidade

Após todo o exposto, a primeira conclusão a que se chega é que, como decidido no Acórdão recorrido, é possível se constatar que os autos de infração lavrados não padecem de qualquer nulidade.

Nesta transcrição, mais uma vez, não indicou as supressões feitas, e também não apresentou a justificativa para tal abordagem, assim expressa no início do item II.3 do voto:

II.3 – Do procedimento fiscal e das provas

Igualmente, anteriormente a qualquer manifestação quanto às razões recursais do sujeito passivo, considero relevante apresentar um histórico acerca dos procedimentos adotados pela autoridade fiscal e do esforço probatório realizado pela Recorrente. Considero que tal análise permitirá, com mais propriedade, a decisão quanto às matérias contidas no Recurso Voluntário.

Em primeiro lugar, em atendimento ao Termo de Início do Procedimento Fiscal e Reintimação, a Recorrente apresentou o arquivo “RAZÃO VOX 2010.TXT” (Fl. 11) e autorizou a requisição direta, por parte da autoridade fiscal, dos seus extratos bancários (fl. 131).

Este relato, por sua vez, não finaliza com qualquer conclusão. O Conselheiro Relator passa à apreciação da arguição genérica de lançamento do lançamento, e conclui o item II.4 asseverando que:

A autoridade fiscal realizou o esforço investigativo, concedendo à Recorrente diversas oportunidades para o esclarecimento dos fatos questionados, não se podendo falar em preterição do direito de defesa.

Quaisquer equívocos de valor cometidos na apuração do crédito tributário serão corrigidos por meio do recurso apresentado pelo sujeito passivo, não eivando de nulidade a autuação.

Isto posto, rejeito a preliminar suscitada.

Constata-se, do exposto, que pela transcrição conjunta do relatório e de trechos não referenciados do voto condutor do acórdão recorrido, a Contribuinte pretendeu afirmar que a Contribuinte afastou a nulidade arguída acerca da *ausência de intimação específica para a comprovação da origem de todos os depósitos considerados no lançamento de ofício*, sem que esta arguição específica fosse apreciada no acórdão recorrido. Daí porque o exame de admissibilidade busca confirmar se o recorrente não está partindo de *premissa equivocada* para afirmação do dissídio jurisprudencial, assim adentrando aos fatos do processo para concluir que o Colegiado *a quo* **não negou o fato** de que, no corpo das intimações feitas, e *em especial naquela que encaminhou ao contribuinte o referido arquivo com a identificação individualizada dos créditos, não havia comando específico para que a contribuinte comprovasse a origem dos valores depositados*.

Neste labor, porém, não se atentou que esta “ausência de negativa” do fato alegado pela Contribuinte evidencia, em verdade, ausência de prequestionamento, que impede a caracterização do referencial primeiro para demonstração do dissídio jurisprudencial.

De fato, patente está que a Contribuinte deveria ter oposto os necessários embargos de declaração para ver enfrentado o ponto específico acerca do qual pretende suscitar dissídio jurisprudencial neste momento. Na hipótese em que o órgão julgador deixa de se manifestar sobre matéria suscitada, desde 1963 o Supremo Tribunal Federal consolidou o entendimento de que:

O ponto omissis da decisão, sobre o qual não foram opostos embargos declaratórios, não pode ser objeto de recurso extraordinário, por faltar o requisito do prequestionamento. (Súmula nº 356/STF)

Assim, o que até aqui exposto bastaria para negar conhecimento ao recurso especial da Contribuinte nesta primeira matéria, por inobservância do prequestionamento exigido no art. 67, §5º do Anexo II do RICARF/2015.

Contudo, para além disso, os paradigmas apresentados referem circunstâncias fáticas substancialmente distintas daquelas referidas pela Contribuinte.

De fato, o paradigma nº 1402-001.684 não aponta vício na intimação dirigida ao sujeito passivo, mas sim na determinação, pela autoridade fiscal, do valor não comprovado que se prestaria como indício da presunção de omissão de receitas. Veja-se o que consta de seu voto condutor:

A autoridade fiscal, conforme destaquei em planilha que transcrevi no relatório, às fls. 92 e 94, que pela numeração digitalizada corresponde às fls. 204 e 206, extraiu do livro caixa os valores contabilizados, excluiu deste montante o que considerou justificado e tributou a diferença. Assim, **não é possível** identificar qual depósito bancário, individualizado, está sendo objeto de tributação. Cito por exemplo o valor de R\$ 32.999,92, referente a janeiro de 2001, indicado no quadro abaixo:

[...]

A situação está a demonstrar que a autoridade fiscal individualizou cada um dos depósitos chegando ao montante de R\$ 162.971,63. Nesta relação não há nenhum depósito de R\$ 32.999,98, que foi objeto de lançamento. Sabe-se que a fiscalização de forma racional está tributando a diferença. Contudo, no momento em que não identifica os valores que considera justificados e de onde se origina os R\$ 32.999,98, **a fiscalizada fica impossibilitada de comprovar, de forma individualizada, a origem de tal valor** e quem julga não tem como avaliar se os argumentos apresentados pela recorrente são aptos ou não à comprovação da origem que se pretende.

Ratificando o que digo, segue o quadro abaixo referente ao mês de abril de 2001, em que a autoridade fiscal indicou depósitos bancários no valor de R\$ 13.251.685,85, indicando dentre estes um depósito no valor de R\$ 12.222.500,00 realizado no dia 23/04/2001. O quadro de fl. 93 da numeração manual que corresponde à fl. 206 da numeração digital, indica que a fiscalizada comprovou R\$ 29.185,85 e que restou por comprovar R\$ 12.222.500,00, **que corresponde exatamente ao depósito realizado em 23/04/2001, fato que, por dedução, em relação a este depósito a defesa é possível.**

[...]

Assim, tendo por parâmetro as atividades de recebimento e administração de ativos desenvolvidas pela recorrente; o contrato de prestação de serviços firmado com o Grupo OK e a recorrente, bem como o quanto constou da escritura pública e dos recibos acima indicados e analisados, **resta devidamente comprovada a origem do valor de R\$ 13.222.500,00**, devendo ser excluído do lançamento eis que se trata de recursos de terceiros, não se constituindo em receita da fiscalizada.

[...]

O quadro acima indica que foi lançado a título de depósito bancário de origem não comprovada, no mês de fevereiro de 2001, R\$ 243.701,40. Porém, não há

individualização de depósito neste montante. **Dado ao fato de que a autoridade excluiu 41.449,16, se o contribuinte realizasse algumas dezenas de operações matemáticas, por exclusão, inteligência e sorte, chegaria à conclusão de que a autoridade fiscal considerou justificado os valores de R\$ 27.038,67 e R\$ 14.410,49,** que somado importa em R\$ 41.499,16, restando por comprovar os demais valores. Contudo, isto constitui grave falha na descrição dos fatos. O auto de infração deve dizer, ainda que por meio de planilhas anexas, mas de forma individualizada, **quais os valores que está considerando como de origem não comprovada.** Não se pode atribuir tal tarefa ao fiscalizado ou ao julgador.

[...]

A autuação a partir de depósito bancário de origem não comprovada só subsiste quando a autoridade fiscal individualize os depósitos que considera não comprovados, permitindo que o autuado apresente defesa individualizada em relação a cada depósito e o julgados, igualmente de forma individualizada, aprecie as provas e emita juízo de valor. *(destacou-se)*

A Contribuinte refere excertos deste julgado para afirmar que, também ali, *a fiscalização procurou conciliar os depósitos bancários com a contabilidade, encontrando diferenças em aberto pelas quais passou a intimar o contribuinte para a comprovação de origem, procedimento este entendido como incorreto pelo paradigma.* Contudo, como se vê acima, o vício declarado no paradigma não ocorreu na intimação, mas sim no procedimento final da autoridade lançadora que, depois de totalizar os depósitos de origem não comprovada, admitiu como comprovação os totais escriturados, e assim a diferença resultante não correspondeu, na maior parte dos períodos, a depósitos específicos cuja origem pudesse ser provada no contencioso administrativo.

Nada semelhante foi alegado ou decidido nestes autos, e em recurso especial a Contribuinte inova sua defesa para referir outros elementos do presente processo que pudessem estabelecer alguma similitude com o paradigma.

Quanto ao paradigma n.º 9101-004.395, acórdão de relatoria desta Conselheira, a discussão final repousou sobre a validade de intimação que exigiu a comprovação de depósitos bancários referidos por **valor total anual** movimentado em cada instituição financeira. Este o contexto no qual a 1ª Turma da CSRF decidiu que *a intimação para comprovação da origem dos depósitos bancários por valores globais, sem sua individualização, não preenche os requisitos legais para aplicação da presunção de omissão de receitas.*

Aqui, em verdade, a Contribuinte não se conforma com a validação, pelo Colegiado *a quo*, de procedimento fiscal no qual as intimações que lhe foram dirigidas exigiram conciliação dos valores contabilizados com os extratos bancários, referindo arquivo digital com tal detalhamento, e assim inferiu da exigência que lhe foi dirigida que não foi demandada nem a comprovação da origem dos depósitos bancários, bem como que assim não se fez de forma individualizada. A pretensão da Contribuinte, portanto, é discutir a forma como a exigência de comprovação individualizada dos depósitos bancários foi promovida nas intimações dirigidas ao sujeito passivo, defendendo que as exigências de conciliação das contas bancárias com a contabilidade não se prestaria, associada ao arquivo juntado à intimação, a atender à forma estabelecida no art. 42 da Lei n.º 9.430/96 para caracterização do indício da presunção de omissão de receitas por depósitos bancários de origem não comprovada. Neste sentido é a crítica sintetizada no recurso especial:

Ou seja, além de não vislumbrar a relação individualizada dos depósitos bancários nesses Termos de Intimação, confirma-se que a intenção da fiscalização era conciliar diferenças de lançamentos contábeis, e não comprovar origens de depósitos.

Porém, evidenciado está que a intimação analisada no segundo paradigma em nada se assemelha às intimações referidas no acórdão recorrido. Ademais, para se admitir que tais intimações apresentariam os vícios referidos, e se assemelhariam àquela analisada no paradigma, necessário seria examinar provas que não foram apreciadas sob esta ótica pelo Colegiado *a quo*, a confirmar a ausência de prequestionamento da matéria, inicialmente afirmada.

Estas as razões, portanto, para NÃO CONHECER do recurso especial da Contribuinte nesta primeira matéria.

Na segunda matéria, referida como “arbitramento do lucro”, o recurso especial teve seguimento em face do paradigma n.º 101-96.161:

No acórdão recorrido, observou-se que o arbitramento foi aplicado em razão do fato de que o contribuinte teria “*registr[ado] em sua escrituração contábil a movimentação de apenas duas de suas seis contas bancárias*”, e de que haveria um registro apenas parcial na conta CAIXA das outras quatro contas bancárias, e mesmo assim, feito “*por meio de lançamentos consolidados, no último dia de cada mês, impossibilitando, assim, a conciliação com os registros contidos nos extratos bancários*”, e que o arbitramento foi mantido pela decisão recorrida ao fundamento de que tal “*conciliação*”, intentada pelo contribuinte “*somente a partir da Impugnação*”, ainda seria “*algo inconcluso até esta data*”.

É importante destacar que o acórdão recorrido de fato *descartou* todas as demais irregularidades apontadas pela autoridade fiscal que justificariam o arbitramento, é dizer, sequer emitiu juízo de valor acerca das demais irregularidades apontadas pelo fisco.

Ou seja, *não confirmou, nem tampouco infirmou* a existência em concreto de tais irregularidades, de sorte que não é possível considerar tais irregularidades *reportadas pelo fisco* como possíveis dissimilaridades entre os contextos fáticos a serem analisados, para fins de confronto com a situação fática delineada nos acórdãos paradigmáticos. Toda a construção do entendimento manifestado no acórdão recorrido pela manutenção do arbitramento apoia-se, de fato, apenas na questão da *não escrituração contábil de toda a movimentação bancária identificada*, conforme o confirma o seguinte excerto do voto condutor, abaixo novamente transcrito, *verbis*:

[...]

Referido paradigma foi recentemente analisado por esta Conselheira no voto condutor do Acórdão n.º 9101-006.190,

No entender da Contribuinte, a manutenção do arbitramento em tais circunstâncias evidenciaria divergência jurisprudencial em face do paradigma n.º 101-96.161, segundo o qual a *falta de escrituração de depósitos bancários não são suficientes para sustentar a desclassificação da escrituração fiscal e o consequentemente arbitramento dos lucros*.

De plano constata-se que o recorrido não se limitou a afirmar ao cabimento do arbitramento em razão da falta de escrituração de depósitos bancários. Ao adotar as razões de decidir de 1ª instância, o Colegiado *a quo* reconheceu a imprestabilidade da escrituração do sujeito passivo em razão de todos os vícios apontados na acusação fiscal e na ausência de justificativa desse proceder.

Para além disso, importa observar que o paradigma n.º 101-96.161 traz objeção ao arbitramento dos lucros por falta de escrituração de contas bancárias *ad argumentandum*, na medida em que no caso ali sob exame a exigência já se revelava improcedente por ausência de prova de que a movimentação financeira mantida em nome de terceiros seria de titularidade da pessoa jurídica autuada, especialmente porque:

Além disso, como já frisado acima, dos inúmeros beneficiários intimados pela fiscalização, apenas 07 (sete) contribuintes informaram ter recebido recursos oriundos das contas correntes da Golden House Eventos Ltda., para a liquidação de obrigações da recorrente. Dos elementos constantes nos autos, nenhum outro beneficiário de recursos das citadas contas correntes mencionaram a recorrente como responsável pelos pagamentos efetuados, muito embora tenham afirmado que não possuíam relação jurídica com a empresa Golden House.

[...]

Outro aspecto que fragiliza a pretensão fiscal é o fato de que a própria autoridade autuante, em 29 de novembro de 2004, promoveu a lavratura de auto de infração contra a empresa Golden House Eventos Ltda., atribuindo a essa empresa, a movimentação financeira existente nas mesmas contas correntes bancárias durante o exercício de 1999.

Como visto acima, são muito frágeis os critérios que justificam o convencimento da autoridade fiscal acerca da imputação da movimentação bancária em nome da Golden House para a recorrente nos anos subseqüentes.

De toda a sorte, no ponto em que subsidiariamente aborda a possibilidade de arbitramento por falta de escrituração de contas bancárias, o voto condutor do paradigma traz ressalvas que, em verdade, indicam sua convergência com o recorrido:

Cabe destacar que no Termo de Verificação Fiscal (fls. 80/89), **a autoridade autuante não faz qualquer menção a respeito de vícios, erros ou deficiências porventura existentes na escrituração mercantil da contribuinte.** Limitou-se a citar o artigo 530 do RIR199 e desconsiderou todos os livros e registros contábeis existentes e colocados à sua disposição.

A desclassificação da escrita do contribuinte, com o consequente arbitramento do lucro é poder/dever do poder público outorgada pela própria lei. Entretanto, é também incontroverso que, por se tratar de medida extrema, só deve ser adotada quando a escrita e a documentação do contribuinte não permitem a apuração do lucro real.

Já tive oportunidade de me manifestar em inúmeros julgados anteriores a respeito desta matéria que diz respeito à desclassificação da escrita. Ora, a desclassificação de escrita somente deve ser adotada em casos extremos, quanto à isso, não resta qualquer dúvida. No entender deste Primeiro Conselho de Contribuintes, e também desta Primeira Câmara, é a última das opções admissíveis ao Fisco, que, ao contrário do procedimento adotado nos presentes autos, deve se esforçar ao máximo para aproveitar aquilo que foi escriturado, e não simplesmente desprezar a contabilidade e demais escrituração fiscal sem motivos fáticos suficientes para tanto.

O que se busca com a desclassificação é uma forma de apurar todo o resultado tributável da empresa, tendo em vista que, em razão de inúmeras deficiências detectadas, não pode ser aquele que consta da escrituração, totalmente eivada de deficiências absolutamente incontornáveis.

O arbitramento vem a ser uma forma de apuração de resultados, sem qualquer conotação de penalidade ou castigo. Com a utilização deste instrumento, o que se busca é apenas, restabelecer ou **apurar um resultado que, por meio de práticas censuráveis ou com utilização de artifícios adotados por um determinado contribuinte, torna-se impossível de ser conhecido**, daí inclusive a preocupação constante da lei em aproximar ao máximo o resultado a ser apurado pelo arbitramento daquele que seria o normal ou compatível ao contribuinte.

Na hipótese sob exame verifica-se que o erro ou omissão detectado pela fiscalização - falta de escrituração da movimentação bancária - detectada pela fiscalização na escrita da recorrente não obstaculizaria a constatação do seu

real movimento econômico e financeiro, tanto assim que a irregularidade apontada no Auto de Infração foi minuciosamente descrita pela autuante.

Citada irregularidade poderia ou não ser passível de tributação, mediante adição dos respectivos valores ao lucro real do exercício, mas em hipótese alguma justificar o arbitramento. (*negrejou-se*)

Na medida em que a acusação fiscal validada no acórdão recorrido traz outros vícios identificados na escrituração como motivação para a acusação fiscal, ainda que se admitisse o *obiter dictum* presente no paradigma como decisão autônoma hábil à caracterização de algum dissídio jurisprudencial, tal demandaria que também restasse demonstrada divergência acerca do arbitramento em razão dos demais vícios indicados pela autoridade lançadora.

Para tanto, a Contribuinte prossegue em seu recurso especial referindo a argumentação falaciosa deduzida na acusação, utilizando-se de fatos que não representam nenhum ilícito acerca do cumprimento da obrigação tributária principal, e que assim também destoaria da ratio decidendi do paradigma nº 101-96.191. Ao concluir neste sentido, porém, a Contribuinte se contrapõe aos demais vícios apontados pela autoridade fiscal nos seguintes termos:

(i) Imputa-se o erro formal no Livro Diário sobre a ausência de assinatura do empresário. Contudo, a Autoridade Tributária deixa de informar que todos os demais documentos que lhe foram apresentados estão regulares quanto aos lançamentos contábeis, e ainda, estão de acordo com as informações que constam no Livro Diário;

(ii) Informa a Autoridade Tributária que há contas contábeis com “títulos genéricos, com vultuosas quantias e movimentações financeiras”. Entretanto, não identifica expressamente nenhuma conduta ilícita na movimentação destas contas, sendo que os princípios e normas contábeis autorizam a adoção destes instrumentos como forma de contabilização;

(iii) Informa a Autoridade Tributária que o contribuinte se utiliza do “zeramento” dos saldos das contas “Bancos” em 31 de dezembro. Contudo, a Autoridade Tributária deixa de mencionar que este “zeramento contábil” é representado exclusivamente por “Transferência Entre Contas” do próprio contribuinte, não representando acréscimo patrimonial passível de incidência do IRPJ e seus reflexos, como bem expresso no art. 42, §3º, I, da Lei nº 9.430/96, que trata do arbitramento do lucro nas hipóteses de omissão de receitas:

[...]

Deduz, daí, que há, apenas, *pequenos erros na escrituração fiscal do contribuinte que não impliquem ausência de recolhimento dos tributos*, e a partir deste juízo do que referira a acusação fiscal, pretende inferir que o Colegiado que proferiu o paradigma nº 101-96.191 também decidiria pela inexpressividade de tais irregularidades e afastaria o arbitramento dos lucros.

Patente, porém, que não há qualquer alinhamento fático entre os acórdãos comparados sob esta segunda vertente argumentativa, o que impede a análise de divergência jurisprudencial sem revolvimento fático do cenário a partir do qual o Colegiado *a quo* concluiu pela relevância das irregularidades identificadas para afirmar a imprestabilidade da escrituração. O paradigma, como visto, analisou arbitramento motivado, apenas, pela falta de escrituração de contas bancárias, e, ainda, sem prova suficiente de que tais contas seriam de titularidade da autuada.

Nestes autos, a Contribuinte refere que *não obstante a movimentação financeira da Recorrente fosse, desde o início, integralmente conhecida pela autoridade autuante, servindo inclusive como base para o lançamento a partir dos depósitos bancários, ao final, paradoxalmente, houve o arbitramento do lucro sob o fundamento de impossibilidade de identificação da movimentação financeira*. E, afirmando a existência de escrituração, deduz que

o que houve foi uma irresignação do fiscal autuante com a forma de contabilização da movimentação bancária pela Recorrente, restringindo a decisão do acórdão recorrido ao seguinte:

Tratou-se, portanto, de atribuição de erro contábil, cabendo lembrar que a Recorrente possuía seis contas bancárias, com créditos totais em 2010 no valor de R\$ 101.515.507,45 (e que, reitera-se, em nenhum momento foi objeto de questionamento em qualquer intimação), sendo duas contabilizadas nas contas contábeis 11012-2 e 11026-5 e as outras quatro, na conta contábil caixa 11.004-9, como bem apontou o fiscal autuante.

O acórdão recorrido, contudo, manteve a desconsideração da contabilidade e o arbitramento do lucro, mesmo que a Recorrente possuísse todos os livros fiscais e contábeis exigidos pela legislação, e ainda que a movimentação bancária tenha sido do integral conhecimento da fiscalização, desde o início, **adotando como único fundamento a acusação (incongruente) de que o contribuinte “registrou em sua escrituração contábil a movimentação de apenas duas de suas seis contas bancárias.”**

Tal, porém, não é o que consta do voto condutor do acórdão recorrido, do qual se extrai:

A conclusão do responsável pelo lançamento decorreu da constatação de que a Recorrente registrou em sua escrituração contábil a movimentação de **apenas duas de suas seis contas bancárias**, registrando débitos no montante de R\$ 66.347.031,00, enquanto a movimentação, a partir dos extratos bancários, seria de R\$ 101.515.507,42. **Em relação às demais contas bancárias**, foi observado o **registro parcial** na conta contábil CAIXA (11.004-9) e, **ainda assim, por meio de lançamentos consolidados, no último dia de cada mês**, impossibilitando, assim, a conciliação com os registros contidos nos extratos bancários.

Por tal razão, foram concedidas à Recorrente repetidas oportunidades para a realização da conciliação dos valores, de modo a permitir a identificação da efetiva movimentação financeira. O sujeito passivo, porém, limitou-se a tentar justificar a divergência entre o montante total contabilizado na conta CLIENTES e o montante total registrado a crédito dos extratos bancários (observe que a demonstração sequer se refere à totalidade dos créditos, que importaram em R\$ 101.515.507,42, mas ao valor líquido das transferências de mesma titularidade constatadas pela autoridade fiscal, ou seja, R\$ 86.368.214,59).

Somente a partir da Impugnação é que a Recorrente passou a tentar realizar a conciliação que demonstraria a sua efetiva movimentação financeira, algo inconcluso até esta data.

Assim, sequer é necessária a análise acerca das outras irregularidades apontadas pela autoridade fiscal (tais como lançamentos contábeis irreais a débito da conta CAIXA e saldo inicial desta conta em montante superior a R\$ 4.000.000,00), ou da questão de saber se era possível se determinar o lucro real a partir da escrituração contábil do sujeito passivo. À data do lançamento de ofício, **cerca de um terço da movimentação bancária da Recorrente não se encontrava identificada na sua escrituração contábil**, de modo que correta a decisão da autoridade fiscal de apurar os impostos com base no lucro arbitrado. (*destacou-se*)

Quando o Colegiado *a quo* decide que a falta de *identificação*, na escrituração contábil, de *cerca de um terço da movimentação bancária da Recorrente*, autoriza o arbitramento dos lucros, assim o faz validando a acusação fiscal de que não só quatro, das seis contas bancárias, deixaram de ser registradas escrituralmente na conta Bancos, mas também que estas outras quatro contas estariam registradas na conta Caixa, mas por *lançamentos consolidados, no último dia de cada mês, impossibilitando, assim, a conciliação com os registros contidos nos extratos bancários.*

Assim, enquanto o Colegiado que proferiu o paradigma decide ser necessário, para arbitramento dos lucros, a desclassificação da escrita contábil, pra além do mero apontamento de contas bancárias deixaram de ser contabilizados, e isto na hipótese em que as contas bancárias não eram de titularidade da pessoa jurídica autuada, o Colegiado *a quo* valida arbitramento em face da imprestabilidade da escrituração contábil que não permite a conciliação da movimentação financeira contabilizada com os depósitos consignados nos extratos bancários das contas de titularidade da Contribuinte.

Os acórdãos comparados, assim, são convergentes na parte em que o Colegiado que proferiu o paradigma demanda que a autoridade fiscal reporte *vícios, erros ou deficiências porventura existentes na escrituração mercantil da contribuinte*, para além da *falta de escrituração da movimentação bancária*, que, no entender daquele Colegiado, não evidencia, por si só, que estaria obstaculizada *a constatação do seu real movimento econômico e financeiro*.

Por todo o exposto, também neste segundo ponto não resta demonstrada a divergência jurisprudencial, devendo ser NEGADO CONHECIMENTO ao recurso especial da Contribuinte.

Em conclusão, o presente voto é no sentido de NEGAR CONHECIMENTO ao recurso especial da Contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA – Redatora designada.