



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

Processo n° 19515.720767/2015-71
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1402-003.906 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de maio de 2019
Matéria IRPJ e Reflexos - Arbitramento - Omissão de receita presumida a partir de depósitos bancários de origem não comprovada
Recorrente ROVED COMÉRCIO E IMPORTAÇÃO DE ROLAMENTOS E VEDAÇÕES - EIRELI
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2011

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. ALEGAÇÃO DE RECEBIMENTO DE COBRANÇAS DE TITULARIDADE DE TERCEIROS. A presunção estipulada no art. 42 da Lei nº 9.430/96 atribui ao sujeito passivo o ônus de provar que não representam receitas tributáveis os depósitos bancários cuja origem não foi comprovada durante o procedimento fiscal, mormente se tais créditos não foram registrados em sua escrituração contábil. A demonstração de que tais créditos são de titularidade de terceiros deve ser feita mediante associação individualizada dos depósitos à prova documental dos títulos recebidos e do seu repasse aos alegados titulares.

ARBITRAMENTO. ESCRITURAÇÃO IMPRESTÁVEL PARA IDENTIFICAÇÃO DA EFETIVA MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA. OPTANTE PELO LUCRO PRESUMIDO. A lei determina o arbitramento do lucro se a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte for imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária, sem excluir desta hipótese os optantes pelo lucro presumido. A presunção de omissão de receitas em razão de depósitos bancários de origem não comprovada, embora evidencie receita bruta conhecida para fins de arbitramento, não permite alcançar a efetiva natureza da receita auferida pelo sujeito passivo para fins de determinação do lucro presumido.

MULTA QUALIFICADA. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS. A falta de escrituração de depósitos bancários e de comprovação de sua origem autorizam a presunção de omissão de receitas, mas o intuito de fraude somente é caracterizado se reunidas evidências de que os créditos decorreriam de receitas de atividade, de modo a provar, ainda que por

presunção, a intenção do sujeito passivo de deixar de recolher os tributos que sabia devidos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as arguições de nulidade do lançamento e da decisão de 1ª instância e dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir a qualificação da penalidade.

(assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Presidente e Relatora.

Participaram do julgamento os Conselheiros: Marco Rogério Borges, Caio Cesar Nader Quintella, Paulo Mateus Ciccone, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Evandro Correa Dias, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça (Suplente Convocada), Júnia Roberta Gouveia Sampaio e Edeli Pereira Bessa (Presidente).

Relatório

ROVED COMÉRCIO E IMPORTAÇÃO DE ROLAMENTOS E VEDAÇÕES - EIRELI, já qualificada nos autos, recorre de decisão proferida pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Curitiba/PR que, por unanimidade de votos, julgou PARCIALMENTE PROCEDENTE a impugnação interposta contra lançamento formalizado em 17/08/2015, exigindo crédito tributário no valor total de R\$ 1.501.427,81.

Consta da decisão recorrida o seguinte relato:

Trata o processo de autos de infração do IRPJ e reflexos, do ano calendário 2011, e de Termo de Responsabilidade Tributária contra Vanderlei de Carvalho.

2. O auto de infração de IRPJ (fls. 439/457) exige o recolhimento de R\$ 170.915,84 de imposto e R\$ 256.373,77 de multa de lançamento de ofício, além dos encargos legais. O lançamento resultou de procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias da interessada, em que foram apuradas as seguintes infrações, relatadas no Termo de Verificação Fiscal, de fls. 426/438:

Omissão de receita por presunção legal. Depósitos bancários de origem não comprovada: nos períodos de 01/2011 a 12/2011. Enquadramento legal no art. 3º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995; arts. 537 do RIR/1999; art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Multa de 150%;

3. O auto de infração de CSLL (fls. 458/472) exige o recolhimento de R\$ 78.498,93 de contribuição e R\$ 117.748,40 de multa de lançamento de ofício, além dos encargos legais. Foram apuradas as seguintes infrações, relatadas no Termo de Verificação Fiscal, de fls. 426/438:

Omissão de receita. Falta de recolhimento da CSLL devida sobre receitas da atividade omitidas: no período de 01/2011 a 12/2011. Enquadramento legal nos

arts. 2º e 3º da Lei 7.689, de 15 de dezembro de 1988; arts. 2º, 24, §2º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995; art. 29 inciso I da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; art. 22 da Lei nº 10.684, de 30 de maio de 2003. Multa de 150%;

4. O auto de infração do PIS (fls. 473/482) exige o recolhimento de R\$ 48.483,48 de contribuição e R\$ 72.725,26 de multa de lançamento de ofício, além dos encargos legais. Foram apuradas as seguintes infrações, relatadas no Termo de Verificação Fiscal, de fls. 426/438:

Incidência cumulativa padrão. Omissão de receita sujeita ao PIS: nos períodos de 01/2011 a 12/2011. Enquadramento legal no art. 1º da Lei Complementar nº 7, de 07 de setembro de 1970; arts. 2º, inciso I, 8º, inciso I e 9º da Lei nº 9.715, de 25 de novembro de 1998; arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998; art. 24, §2º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995; art. 79 da Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009. Multa de 150%;

5. O auto de infração da Cofins (fls. 483/492) exige o recolhimento de R\$ 223.769,97 de contribuição e R\$ 335.654,98 de multa de lançamento de ofício, além dos encargos legais. Foram apuradas as seguintes infrações, relatadas no Termo de Verificação Fiscal, de fls. 426/438:

Incidência cumulativa padrão. Omissão de receita sujeita à Cofins: no período de 01/2011 a 12/2011. Enquadramento legal no art. 8º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998; art. 1º da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991; arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998; art. 24, §2º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995. Multa de 150%.

6. Os autos de infração do IRPJ e reflexos foram recebidos pelo contribuinte em 17/08/2015, conforme AR de fl. 499. Vanderlei de Carvalho teve ciência dos autos de infração e do Termo de Sujeição Passiva Solidária de fls. 227/229 em 17/08/2015, conforme AR de fl. 500. Tempestivamente, em 16/09/2015, o contribuinte e o responsável solidário encaminharam a impugnação conjunta de fls. 509/540, acompanhada dos documentos de fls. 541/721 e 724/806, que se resume a seguir:

Dos Fatos

a. Relata que se trata de Auto de Infração no qual foram apurados valores de IRPJ e seus reflexos, os quais estariam representando, conforme conclusão da fiscalização, omissões de receitas, apuradas pela análise da movimentação financeira da autuada junto às instituições financeiras, nas quais manteve contas-correntes, no período base de 2011. De acordo com o ilustre Auditor Fiscal, a Impugnante não teria incluído na sua Declaração de Informações da Pessoa Jurídica - DIPJ - 2012, ano-base 2011, apresentada pela sistemática do Lucro Presumido, valores que foram creditados nas referidas contas-correntes bancárias, os quais relacionou em relatório anexo a Intimação Fiscal, que lavrou, pedindo que tais valores fossem comprovados com documentos que representassem sua origem, não logrando a Impugnante em formalizar tal comprovação. Demais disso, alegando falhas na escrituração fiscal da Impugnante, o Auditor Fiscal entendeu como cabível, o arbitramento de ofício do lucro tributável da empresa, agravando o percentual da receita bruta do contribuinte com a majoração de 20%. Concluindo sua exação, optou o Auditor Fiscal pela conclusão de cometimento de crime de sonegação fiscal, por parte da Impugnante, procedendo à exigência da multa de ofício agravada de 75% para 150%. Relatando os fatos e fazendo o enquadramento legal, de seu entendimento, no Termo de Verificação Fiscal de 13 (treze) folhas, anexo ao Auto de Infração, fls. 426 a 438, onde encontram-se detalhados os levantamentos e as

supostas infrações fiscais, os valores das apurações que resultaram na matéria tributável e os citados enquadramentos legais;

b. Reclama que a lavratura da infração não considerou nem mesmo a sistemática de apuração do lucro eleita pela Impugnante, tampouco a forma de escrituração que foi escolhida para embasar as informações prestadas na sua DIPJ -2012. Não só o Auditor Fiscal não considerou os elementos da declaração, como também deixou de aprofundar suas verificações, da movimentação financeira, com análise detalhada das informações bancárias. Baseando-se apenas nos extratos bancários que recebeu, mediante autorização da Impugnante, a qual autorizou a obtenção dessas informações, diretamente nas instituições financeiras. Cingiu-se em apresentar relatório dos créditos bancários e exigir comprovação, de cada um dos inúmeros valores ali apresentados. Rechaçando de plano a alegação da Impugnante, que lhe informou o fato de que grande parte desses créditos, de fato, referiam-se a cobrança de duplicatas de terceiros, com cedente e sacado diferentes da empresa Impugnante, não fazendo parte da sua receita bruta;

c. Afirma que o Auditor Fiscal sequer menciona, na sua verificação, a perfeita correspondência entre a DIPJ-2012, da empresa autuada, e os livros fiscais apresentados para sua análise, os quais tem exata correspondência entre os valores neles informados como receitas e os declarados na referida declaração de rendimentos. Em face do exposto, se conclui que a presente autuação não se reveste absolutamente de provas incontestáveis que possam ensejar a manutenção do presente Auto de Infração, ao contrário, mostrar-se-á, logo adiante, que não só o Auto de Infração é confeccionado sem respaldo de validade jurídica e eficiência administrativa, como também carece de provas determinantes e fundamentadas para sustentarem a autuação. Veremos adiante que o Auto de Infração foge a regra da razoabilidade, ao se basear em indícios que levariam à presunção do fato da omissão de receitas, quando, em realidade, o Auditor Fiscal detinha posse de todas as informações, que permitiam a efetiva apuração, por via direta e não presuntiva, dos fatos envolvidos na apuração, optando pelo caminho mais cômodo e fácil da presunção. Também se provará, que careceriam de fundamento legal, se mantidas as exações, as hipóteses de arbitramento de ofício e de agravamento da multa de ofício, que estariam a exigir, sem o devido motivo e as indispensáveis provas, a indevida majoração do tributo devido, gravando o contribuinte sem o devido amparo legal e de maneira desproporcional;

Da não conformidade de fato da exação

d. Alega que, supondo que fosse válido o Auto de Infração, cabe discorrer sobre a apuração da matéria tributável, colocada na forma de planilha mensal, do suposto total de créditos não comprovados, que se encontra na fls. 207 a 222 do Processo Administrativo Fiscal, a qual embasou a autuação submetendo, seus totais mensais e trimestrais, à tributação do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica -IRPJ e seus reflexos, deduzindo dos tributos apurados, os valores declarados e recolhidos pelo contribuinte, na sua DIPJ do período-base de 2011. As verificações realizadas pelo ilustre Auditor, foram na forma de Termos de Intimação, dos quais o de nº 03, mencionado na folha 3 de 13 do Termo de Verificação Fiscal, notificado para a autuada em 06.03.2015, incluído no Processo Administrativo Fiscal às fls. 57 e 58, o qual pediu a justificativa e a comprovação dos lançamentos, nas contas-correntes bancárias da autuada, conforme relatórios de "Análise de Dados", que acompanharam a Intimação Fiscal, fls. 59 a 110, do Processo Administrativo Fiscal;

e. Cita trecho do TVF. Diante dessa restrição, apresentada pelo próprio Auditor, ficou a autuada, dispensada de apresentar justificativas e comprovações relativamente a todos os lançamentos de valores inferiores a R\$1.000,00 (hum mil reais);

f. Aduz que a observação da planilha que serviu de base para a apuração da matéria tributável, especificadamente o Mapa de Créditos em Contas-Correntes Não Comprovados, anexo ao Auto e Infração, localizado nas folhas 207 a 222, do Processo Administrativo Fiscal, mostra discrepância que salta aos olhos, pela incoerência da existência, em todo esse Mapa, de valores inferiores R\$1.000,00 (hum mil reais), para os quais não houve pedido de justificativa, maculando de forma irreversível a validade da apuração do "quantum debeatur", invalidando toda a apuração fiscal. Para melhor entendimento e justeza da verificação anexamos a esta Impugnação a planilha refeita sem as citadas cifras abaixo de R\$1.000,00 (hum mil reais), com total alterado para R\$8.719.056,34 (doc. 04);

g. Acrescenta que outros reparos devem ser feitos a referida apuração de matéria tributável, nos históricos 'TRANSF C/C PARA C/C', fica claro que se trata de transferência bancária de Conta Investimento para Conta-Corrente; como poderiam os valores com esse histórico representar receitas não adicionadas a receita tributável da autuada? Apesar disso, os valores que constam dos extratos bancários, com esse histórico, fazem parte da matéria tributável apurada pelo ilustre Auditor Fiscal, aumentando indevidamente o suposto valor omitido pelo contribuinte das suas receitas tributáveis;

h. Elabora e junta a este trabalho planilha que além exclui da apuração do auditor os valores abaixo de R\$1.000,00 e também os valores com o histórico 'TRANSF C/C PARA C/C', cuja soma resultou no valor de R\$8.097.183,46 (doc. 05). Também é importante mencionar que muitos desses valores, constantes no referido mapa de apuração, ali se encontram sem terem sido mencionados no mapa que acompanhou o Termo de Intimação nº 03, configurando-se em valores que não poderiam ser considerados como não justificados e comprovados, em virtude de terem sido omitidos da citada intimação;

i. Justifica ser esse o caso dos valores, que constam do mapa de apuração de supostos créditos, elaborado pela fiscalização, com os históricos 'RES APLIC AUT MAIS' e 'TEC DEP CHEQUE/DINHEIRO', cuja situação é de terem sido considerados como valores tributáveis, sem terem sido arrolados como valores que a autuada deveria justificar, exonerando a empresa dessa obrigação e exigindo, indevidamente, seus reflexos na apuração como infração do contribuinte. A pretensão de tributação dos rendimentos de aplicações financeiras, teria que ser repensada, considerando que a legislação obriga a fonte-pagadora a proceder à retenção na fonte do Imposto de Renda devido, autorizando o contribuinte a compensar o imposto devido com o Imposto de Renda Retido na Fonte pela Fonte pagadora. Em decorrência a fiscalização deveria oferecer ao contribuinte a oportunidade de apresentar os comprovantes dos rendimentos onde consta a retenção. Tudo de acordo com a legislação de regência, ou sejam, os Arts. 770 e 773 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3000/99 (RIR/99), e IN SRF 1022/2010;

j. Afirma que do mesmo modo que para os demais valores cuja tributação, por parte do Auditor Fiscal, está equivocada por falta do pedido de comprovação dos valores, elaborou-se novo Mapa em anexo (doc.06), excluindo no mesmo, além dos valores anteriormente citados, os valores de cheques depositados e de resultados de aplicações automáticas, que seriam remunerações de aplicações financeiras, as

quais, mesmo se tivesse sido pedida a comprovação, teriam que ter o tratamento que a legislação obriga. Outros valores, incluídos pelo ilustre Auditor Fiscal no referido Mapa de apuração da matéria tributável, também carecem de fundamento, apesar de constarem da relação dos valores, para os quais a comprovação foi pedida para a autuada. É o caso dos valores, abaixo discriminados, os quais se referem a empréstimos, creditados em contas-correntes bancárias do contribuinte, com históricos que não deixam dúvida quanto a sua natureza;

k. Apresenta planilha com dados de movimentação bancária;

l. Explica que são valores de empréstimos e financiamentos obtidos pela autuada, nessas instituições financeiras, cuja natureza, obriga sua desconsideração como matéria tributável, pela simples razão de não existir qualquer possibilidade de serem confundidos com receitas tributáveis. O total desses empréstimos terá que ser deduzido do saldo do mapa de apuração da base do tributável, elaborado pela fiscalização e refeito excluindo-se outros valores também não tributáveis, seja pela sua natureza, seja por não ter sido pedida sua comprovação, na intimação lavrada com essa finalidade. Esse mapa (doc. 06), tem soma de valores supostamente tributáveis remanescentes de R\$6.919.263,14, a qual deduzida do total dos empréstimos de R\$1.227.985,74, resulta no valor de R\$5.691.277.40, sendo esse o valor supostamente tributável, em contraposição ao total do mapa de apuração, lavrado pelo autor do procedimento fiscal, fis. 207 a 222, do Processo Administrativo Fiscal, que apresenta total de R\$8.974.567,93;

m. Conclui que o Auto de Infração carece de suporte nos fatos alegados, mostrando que, claramente, procurou exigir muito mais que entendia ser devido, acrescentando, na apuração dos valores, cifras que nem de longe podem ser consideradas receitas tributáveis e outras para as quais não pediu comprovação, na intimação lavrada com essa finalidade;

n. Argumenta que, pelo seu contador e pelo seu representante legal, por diversas vezes, tentou explicar ao Auditor Fiscal, sem êxito, a natureza dos lançamentos nas contas-correntes bancárias, mencionando o fato que grande parte dos lançamentos referiam-se a cobrança de duplicatas de terceiras empresas. Sendo, a parte das duplicatas e recebimentos da autuada, correspondente aos valores, que se encontram mencionados no seu Livro de Registro de Saídas (doc. 07), bem como na sua DIPJ-2012 (doc. 08) e nos seus Livros Diário e Razão, onde a sua conta de Duplicatas a Receber (doc. 09), onde aparecem exatamente todas as duplicatas da própria empresa, as quais correspondem totalmente com as Notas Fiscais emitidas pela autuada, representando o total das suas receitas;

Da impertinência do arbitramento de ofício do lucro tributável

o. Anota que a fiscalização promoveu o arbitramento do lucro do contribuinte, fundamentando sua pretensão no fato que os extratos bancários disponibilizados pelo contribuinte, mediante autorização para a quebra do seu sigilo fiscal, apresentam valores que não foram contabilizados. Portanto, tais valores, omitidos da receita do contribuinte, não foram submetidos à tributação pelo Lucro Presumido, opção de tributação eleita pelo contribuinte, para sua declaração de rendimentos da Pessoa Jurídica. Considerou o Sr. Auditor Fiscal que o contribuinte infringiu o Art. 530 do RIR/99, aprovado pelo Decreto nº 3000/99, cujo teor são as hipóteses de arbitramento de ofício do lucro tributável dos contribuintes que, no seu inciso II, estabelece que será arbitrado o lucro quando: "II - a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiência que a tornem imprestável para: a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou b) determinar o lucro real;

p. Reclama que não se referiu, o AFRFB, em nenhum momento a fraude ou vício na escrituração, nem tampouco a erros ou deficiências que tornassem a escrita imprestável para determinar a movimentação financeira do contribuinte, folhas 11, 12 e 13 do Termo de Verificação Fiscal, anexo ao Auto de Infração, fls. 426 a 438 do Processo Administrativo Fiscal. Nem poderia fazê-lo de forma correta e legal, porque a DIPJ-2012 do contribuinte (doc. 07) mostra na sua Ficha 01 - Dados Iniciais, para o período considerado, Forma de Escrituração: Livro-Caixa. Sendo essa a única forma de comprovação documental quer o Auditor poderia exigir do contribuinte. Pelo contrário com a quebra de sigilo autorizada expressamente pelo contribuinte, o autuante teve acesso a toda a movimentação financeira, podendo requerer esclarecimentos sobre a mesma, dimensiona-la e formular a exigência do tributo que entendeu cabível;

q. Segue afirmando que, diferentemente da apuração do imposto devido pela sistemática do Lucro Real, que demanda o conhecimento das receitas e dos custos e das despesas, para a sistemática do Lucro Presumido interessa apenas o montante das receitas tributáveis, cuja apuração foi permitida pelo contribuinte na sua totalidade, permitindo a lavratura da autuação pela suposta omissão de receitas. A forma de tributação da omissão de receitas, dos contribuintes que declaram seus rendimentos pelo Lucro Presumido, está formalmente prevista na legislação, e permitiria o enquadramento da autuação fiscal em questão no Art. 528 do RIR/99, aprovado pelo Decreto nº 3000/99;

r. Pondera que, se o auditor baseou-se na premissa que existia uma "deficiência" na escrita em face da não contabilização de receitas, essa deficiência foi sanada pela autorização do acesso à movimentação financeira da empresa, feita espontaneamente pelo contribuinte, permitindo o conhecimento da receita tributável, pela autoridade fiscal. Assim sendo, a receita supostamente omitida, era conhecida pelo Auditor Fiscal e estaria autorizada, pela legislação tributária, a ser computada na determinação da base de cálculo do imposto devido, jamais a ser arbitrada. Portanto incabível o arbitramento, com majoração do coeficiente de tributação em 20%, aplicado pela fiscalização contra o contribuinte, como punição, uma vez sanada a referida deficiência;

s. Cita o Acórdão nº 1301-001.805, da 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, da Primeira Seção de Julgamento, do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em sessão de 05 de março de 2015;

Da indevida majoração da multa de ofício

t. Descreve que a autuação fiscal lavrada contra o contribuinte, que ora impugna o lançamento tributário, foi majorada de forma grosseira pela equivocada interpretação da legislação de regência, pretendendo onerar o contribuinte com a multa de ofício majorada de 75% para 150%, pela alegação incomprovada da ocorrência de sonegação fiscal. O Auditor lavrou sua exação fundamentando a imposição da multa de ofício agravada, pela qualificação da conduta do contribuinte, como sonegação ou omissão dolosa de receitas, sendo certo que, em verdade, o fez por presunção legal autorizada pela não comprovação de movimentação bancária do contribuinte;

u. Cita trechos do TVF;

v. Mencionar que a alegação de colocação, na empresa, de interposta pessoa, não procede; primeiramente porque a retirada de direito do Sr. Vanderlei de Carvalho da sociedade foi posterior ao período fiscalizado, em 21/07/2012, conforme cópia autenticada do Contrato Social, em anexo (Doc. 01), portanto foi, no período

fiscalizado, esse senhor, o titular e administrador da empresa de fato e de direito; também porque a presunção de omissão de receitas, alegada pela fiscalização, foi toda originada de contas correntes bancárias em nome da própria empresa, não em nome de terceiro interposto ou "laranja";

w. Esclarece que o motivo da retirada de direito, do Sr. Vanderlei de Carvalho, da empresa, foi a sua situação pessoal, como pessoa física que, em virtude da sua inadimplência, prejudicava o crédito da empresa junto às instituições financeiras, dificultando sua operação, continuando como titular de fato, mediante procuração, cedida pelo sócio de direito. Não se pode desconsiderar que o atendimento à fiscalização foi feito pelo próprio Sr. Vanderlei de Carvalho, nunca por interposta pessoa, tendo o mesmo se apresentado para a fiscalização como responsável pela empresa, concordando com a sua sujeição passiva e assumindo a função de responsável pela empresa, perante a autoridade tributária. As contas correntes bancárias utilizadas pela fiscalização, para fazer a sua presunção de receitas omitidas da tributação, são todas em nome da própria empresa, e o acesso às mesmas pela fiscalização foi formalmente autorizado pelo administrador, fato que deixa clara a intenção do contribuinte de externar, para análise da fiscalização, toda sua movimentação financeira, jamais de ocultar ou impedir o acesso a essas informações;

x. Explica que as movimentações bancárias que a fiscalização considerou como receitas omitidas da regular operação da empresa, de fato são créditos de mútuos de terceiras empresas para as quais a fiscalizada prestou serviço de recebimento de duplicatas, mediante operações cobrança ou desconto, efetuadas nas contas correntes bancárias da impugnante. Ou seja, sequer houve omissão de receitas, por isso não haveria motivo para se discutir a natureza dessa omissão; contudo, se fossem receitas omitidas, seria incabível a exigência do tributo com a multa majorada, por tratar-se de omissão simples, calcada na presunção legal, pela não justificativa da movimentação financeira, jamais omissão dolosa que permitisse o agravamento da multa de ofício. Esse fato jurídico tributário está no texto do Termo de Verificação Fiscal, anexo à autuação fiscal, item 41, folhas 7 e 8 de 13, onde o autuante afirma que: "...restou caracterizada omissão de receitas, em conformidade com a presunção lesai prevista no art. 42 da Lei 9430, de 27/12/96. ";

y. Alega que inexistem os pressupostos alegados pelo autuante, de cometimento das ilicitudes previstas no Art. 71 da Lei 4502/64, não existe prova apresentada de ação ou omissão dolosa do contribuinte, para impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade tributária do fato gerador, a autuação fiscal foi feita por presunção, não por prova. Destaque-se que a impugnação tem o ônus de questionar, no contencioso administrativo, a existência de prova, essa obrigação é do impugnante, conforme doutrina citada;

z. Questiona qual prova foi apresentada no processo tributário pela fiscalização? Apenas a presunção legal autorizada pela legislação anteriormente referida. Não foi apresentado documento, nem perícia, muito menos qualquer outro meio de prova, restringindo o fato a ser provado à aplicação de presunção legal;

aa. Cita decisões do CARF;

bb. Conclui que, se correta a exação, deveria ser desconsiderada a imputação da multa qualificada, aplicada sobre o montante do tributo devido, restando, como correta e devida, a multa cominada no Inciso I, do Art. 957, a ser aplicada sobre a exação em questão;

Da ilegitimidade passiva na suposta omissão de receitas

cc. *Relata que o Sr. Auditor Fiscal, após receber respostas das intimações, procedeu ao levantamento fiscal da movimentação financeira da empresa. Servindo-se dos extratos bancários, obtidos junto às instituições financeiras, que solicitou com base na declaração, apresentada pela empresa, disponibilizando para a SRF a quebra do seu sigilo bancário. A possibilidade desse levantamento originou-se, portanto, da lisura da empresa no atendimento da fiscalização, demonstrando que nada tinha a ocultar da autoridade tributária, dentro do seu movimento bancário. Desse modo o auditor colocou suas conclusões no item B - DA ANÁLISE E DAS CONSTATAÇÕES, do seu Termo de Verificação Fiscal, anexo ao Auto de Infração;*

dd. *Cita trecho do TVF;*

ee. *Argumenta que sem dúvida números expressivos, contudo, sem nenhum nexo contábil ou fiscal, esses totais anuais colocados pelo Sr. Auditor Fiscal, mostram apenas que a soma das movimentações financeiras, a crédito e a débito, nesse banco, somaram esses valores. Não mostram valor de receitas e despesas, o giro financeiro é desse total, mas, quais teriam sido as receitas? Quantas vezes girou o capital da empresa, na forma de receitas de vendas efetuadas, isso não está apurado! São números, colocados pela fiscalização, apenas para impressionar, que não demonstram a efetiva existência de omissões de receitas, como pretendeu provar o autuante;*

ff. *Afirma que o faturamento da empresa encontra-se contabilizado e declarado na sua Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ 2012, Ficha 1 - Dados Iniciais, apresentada pelo Lucro Presumido, com Forma de Escrituração: Livro-Caixa. A legislação permite, às empresas que declaram pelo Lucro Presumido, a opção de tributação das mesmas em uma de duas formas de escrituração possíveis: escrita contábil ou livro-caixa. Se o contribuinte optou na sua DIPJ, do período fiscalizado, por escriturar seu movimento apenas pelo livro-caixa, a verificação fiscal deveria também ser feita por essa opção. Qualquer restrição colocada à contabilidade da empresa é impertinente, por não ser essa a forma de escrituração eleita pelo contribuinte. O Sr. Auditor Fiscal pediu contabilidade da empresa, sem esta estar obrigada a tê-la, o balancete que está anexado, as fls. 224 a 226 do processo administrativo, não é documento que possa ter relação com a DIPJ 2012 do contribuinte. Nesse balancete encontra-se a movimentação relatada pelo Auditor Fiscal, de R\$3.817,56, sem correspondência com a realidade. Trata-se de documento interno, com a finalidade de controlar o movimento da própria empresa e por essa razão não levou em conta as transações por conta de terceiros. Se alguma dúvida paira sobre o assunto, a legislação do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas esclarece, de forma inquestionável, conforme se deduz do texto legal do parágrafo único do Art. 527 do RIR/99;*

gg. *Esclarece que a DIPJ 2012 (doc. 07) indica na sua Ficha 67B - Outras Informações, Saldo de Caixa e Bancos, no encerramento do período, no valor de R\$2.351,46., bem como as demais outras informações solicitadas no formulário: capital, contas a receber e a pagar, estoques e compras no período base. O Auditor Fiscal recebeu os razões analíticos de todos os bancos, nos quais a empresa movimentou contas-correntes, equivalendo a ter recebido o livro-caixa com todas as receitas e despesas da empresa, em perfeito acordo com a opção feita pela empresa, para a forma da sua escrituração. Não há que se falar em omissão de receitas, porque nada foi omitido da fiscalização, toda a movimentação foi disponibilizada nos razões analíticos apresentados, permitindo todas as verificações e análises, por parte da fiscalização;*

hh. Ressalta que as receitas declaradas na DIPJ 2012, são exatamente aquelas que correspondem às vendas da empresa, com regular emissão de notas fiscais, recebimento das duplicatas em conta corrente-bancária, e tributação pelo Lucro Presumido, apurado trimestralmente. Esse fato é confirmado pelos registros do contribuinte no Livro de Registro de Saídas, que correspondem integralmente com os registros no Caixa da autuada, bem com a DIPJ/2012 apresentada à Secretaria da Receita Federal do Brasil;

ii. Cita trechos do TVF;

jj. Entende que não procede a alegação do item 32, porque na data de 22.05.2015, a Impugnante apresentou resposta ao Termo de Verificação nº 03, na forma de Mapas com histórico da movimentação bancária, relatando os fatos no lado direito das planilhas, banco a banco, em correspondência com o mapa apresentado pela fiscalização, fls. 113 a 189 do processo fiscal. Se houvessem dúvidas, a empresa estava pronta a responder; entretanto, nada mais perguntou o Auditor Fiscal, considerando encerrado o questionamento e na sequência, lavrou a exação. Nos históricos dos mapas apresentados pela impugnante, fls. 113 a 189, em resposta ao Termo de Intimação nº 03, aparecem, associados aos créditos havidos nas contas-correntes bancárias, os nomes das terceiras empresas que cederam suas duplicatas para cobrança, bem como os débitos dos valores repassados as mesmas. Comprovando que a autuada recebeu os valores e os repassou para as empresas cedentes das duplicatas. Esses históricos são das formas : "crédito" WOMA, WURC, ARMC, CENTER, ETC, pagamento de títulos e "débito" WOMA, WURC, ETC, transferência pelo recebimento dos títulos; demonstrando claramente que os títulos foram cobrados e recebidos pela Impugnante e os valores transferidos para os cedentes, em conformidade com o procedimento que foi relatado anteriormente. Um e outro item, na verdade, são interligados, os créditos referentes a cobrança de duplicatas, que não foram justificados, no entendimento da fiscalização, referem-se, realmente, a cobrança de duplicatas. Só que esses documentos mencionam cedentes e sacados diferentes da empresa fiscalizada;

kk. Acrescenta que não emitiu notas fiscais e faturas, que permitissem a emissão dessas duplicatas em seu favor; outras empresas, terceiras, foram responsáveis por esses fatos. Ou seja, as receitas tributáveis, vinculadas a esses documentos, são de terceiras empresas e não da autuada, não existindo relação jurídico-tributária entre esses documentos e a autuada. A impugnante, na pessoa do seu titular de fato e do seu contador, insistiram em apresentar outras provas dessa alegação ao Auditor Fiscal autuante, sem sucesso, sem qualquer êxito, tendo a autoridade fiscal alegado que esse era um fato irrelevante para o procedimento fiscal, não sendo possível utilização de documentos sem suposto vínculo com a fiscalização. O documento intitulado "Instrumento Particular de Protocolo de Intenções de Cessão de Quotas da Sociedade WOMA EQUIPAMENTOS LTDA.", mostra a relação existente entre o titular de fato da ROVED e a Woma Equipamentos Ltda., que em razão dessa relação, emprestou as contas-correntes bancárias da fiscalizada, para que a WOMA, pudesse receber suas duplicatas sem sofrer penhora on-line, que inviabilizaria sua continuidade operacional (doc. 10). Esse documento representa acordo de prestação de serviços do Sr, Vanderlei de Carvalho para a Woma Equipamentos Ltda., com previsão de remuneração na forma de cotas da empresa, em caso de êxito;

ll. Com relação à Woma, explica que a relação do interesse pessoal, do titular de fato da fiscalizada, fez com que o faturamento da empresa passa-se a ser cobrado pela fiscalizada, emprestando para tal suas contas-correntes bancárias. Essa relação está comprovada, também pelas cópias das duplicatas, anexas às Notas

Fiscais de Vendas que, como mencionado, tem como cedente a Woma, e como sacados, diversos clientes dessa empresa, tendo os recursos ingressado nas contas-correntes bancárias da fiscalizada e saído, em retorno para a Woma, sem geração de qualquer receita em favor da fiscalizada, constando a totalidade da relação de valores em anexo (doc. 11). As relação de valores corresponde com os relatórios de duplicatas, por empresa cedente, onde são indicados todos os sacados das mesmas para todas as empresas, encontram-se em poder da autuada, ficando à disposição da Receita Federal a totalidade das cópias das duplicatas que serão apresentadas quando exigidas (Doc .12). A empresa tem em seu poder cópias das duplicatas de cada um dos cedentes, para os quais a empresa autuada recebeu duplicatas, ou sejam Comercial de Rolamentos GTR Ltda., A.R.M.C. indústria e Comércio de Plásticos e Borrachas Ltda., CENTER Comércio e Importação de Rolamentos Ltda. ME, WURC Indústria de Peças e Rolamentos Ltda ME, SPINA Distribuidora Brasileira Ltda., JETTERSON Lincoln Jacon, NBR do Brasil Comercial Importadora Ltda., ficando, do mesmo modo, à disposição da autoridade fiscal, todas as duplicatas dessas empresas, cobradas pela autuada. Revelando, desse modo, o descabimento da alegação de que seriam, esses valores, receitas omitidas pela fiscalizada, e da conseqüente tributação das mesmas, como tal. Da mesma maneira, pelo fato de ser profissional da área financeira, o Sr. Vanderlei de Carvalho, titular da fiscalizada, ocupou-se em permitir a recuperação financeira de diversas outras empresas, promovendo a cobrança das duplicatas emitidas por essas empresas e repassando, em retorno, os valores recebidos para essas empresas;

mm. Conclui que carece de melhor análise a afirmação do citado item 34, fls. 5 de 13, do Termo de Verificação Fiscal, anexo ao Auto de Infração: "Desta maneira, em virtude dos fatos relatados, resta evidente que a maior parte da movimentação bancária da Fiscalizada foi à margem da contabilidade e de qualquer apuração fiscal." Não é de todo equivocada essa afirmação, realmente grande parte da movimentação bancária da empresa está fora do campo da apuração fiscal; mas não por se tratarem de receitas omitidas da apuração fiscal de tributos, mas por serem receitas de terceiros e não da empresa. As duplicatas em questão são de terceiras empresas, que emitiram todos os documentos fiscais para embasa-las, tendo recolhido todos os tributos incidentes sobre as correspondentes transações comerciais. Não cabendo, sobre esses fatos geradores, qualquer exação fiscal. Finalizando, esse tópico do seu Termo de Verificação Fiscal, o Auditor Fiscal, nos itens 36 e 37, fis. 6 de 13, afirma que realizou conciliação bancária que teria resultado na apuração de créditos e apresenta resumo mensal de créditos em contas-correntes bancárias supostamente não comprovados que totalizariam o valor de R\$8.974.567,93 no ano calendário de 2011. O referido resumo de conciliação bancária encontra-se anexo ao Processo Administrativo Fiscal, fls. 207 a 222. Sendo, esse valor, objeto de questionamento pela sua inexatidão, no item 2 dessa impugnação, no qual se demonstram os equívocos cometidos na sua apuração, restando após correções o valor de R\$5.691.277.40. Na sequencia, itens 38 a 43, fls. 7 e 8 de 13, do mesmo Termo de Verificação Fiscal, o Auditor Fiscal discorre sobre esses valores, enquadrando-os como omissão de receitas, mencionando como fundamento legal para sua conclusão a presunção legal prevista no Art. 42 da Lei 0 9.430/96. Procedendo à exclusão dos valores tributados pelo contribuinte na sua DIPJ 2012, e considerando a diferença como valores de infração fiscal, submetendo-os a exigência de tributos devidos, IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, com multa de ofício agravada, de 150%, pelo cometimento, em tese, de crime de sonegação fiscal e juros legais;

nn. Alega que o raciocínio da autoridade fiscal que lavrou o Auto de Infração está totalmente equivocado, parte de indícios que não foram corretamente analisados,

para presumir fato, no caso a omissão de receitas, que condenaria o contribuinte como infrator da base legal alegada. Equivoca-se ao considerar valores de movimentação financeira, em contas-correntes do contribuinte, como procedimento criminoso, incurso nos Arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. Como se não fosse permitido às empresas manterem contas de mútuo com terceiras empresas, como sucedeu com a autuada. O Auditor Fiscal se recusou a receber os documentos que a empresa lhe apresentou, na forma de duplicatas de terceiros, que foram cobradas e recebidas pela autuada. Tendo circulado nas suas contas-correntes, mas referindo-se a faturamento de terceiros, pretendendo, o Auditor, que todos os valores que circularam nas contas-correntes da autuada fossem considerados como receitas da mesma., constituindo base de cálculo da exação. Entretanto, convém lembrar que o Art. 518 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), aprovado pelo Decreto nº 3000/99, define a base de cálculo como sendo o percentual de 8% aplicado sobre a receita bruta do próprio contribuinte, no período de apuração. Jamais das receitas de terceiros, cuja tributação e pagamento, dos valores apurados, compete a esses terceiros, que cumpriram regularmente sua obrigação tributária, não havendo hipótese de serem exigidos, os tributos, novamente, da empresa autuada, que apenas fez a cobrança das duplicatas;

oo. Assevera que as alegações que os valores não aparecem no balancete apresentado para a fiscalização, são impertinentes, porque o referido balancete não serviu para a apuração do Lucro Tributável, sendo que a empresa declarou seus rendimentos, no ano calendário de 2011, pela sistemática do Lucro Presumido, optando, na declaração pela Forma de Escrituração: Livro-Caixa, e apresentou razões analíticas de todas as contas-correntes bancárias e da conta Caixa, portanto, não ocultou da fiscalização absolutamente nada. Tivesse, a autuada, resultados tributáveis nessas operações bancárias, de recebimento de duplicatas de terceiros, teria somado esses valores ao seu lucro tributável, na qualidade de receitas da prestação de serviços de faturização, submetendo tais valores ao percentual de 32% sobre as receitas auferidas, e apurado o IRPJ e a CSLL devidas, bem como teria submetido tais receitas a tributação do PIS e da COFINS, não o fez porque não houveram receitas tributáveis. Ressalte-se que a maioria das empresas, para as quais a empresa prestou esse serviço, eram devedoras da autuada, sendo esse procedimento adotado para recuperar os valores, dos quais as empresas encontravam-se inadimplentes com a mesma. Não se pode desconsiderar, que o embasamento legal, utilizado pelo Auditor Fiscal, foi o Art. 42 da Lei 9430/96, tendo o autor do lançamento, mencionado o §§ 1º e 2º do referido artigo da lei; entretanto, recusou-se a receber documentação e verificar a verdade dos fatos, que remete ao § 5º do mesmo artigo;

pp. Argumenta que, pela leitura do texto do § 5º da Art. 42 da lei nº 9.430/96, não restam dúvidas do equívoco laborado pelo autor do procedimento fiscal, obrigando que todas as suas conclusões e presunções sejam consideradas nulas, desconstituindo suas teses e promovendo a anulação do Auto de Infração lavrado, pela sua ausência de fundamentação legal e equivocada capitulação apresentada. Para confirmar suas alegações a Impugnante solicitou das empresas, para as quais promoveu a cobrança de duplicatas, que apresentassem declaração confirmando suas alegações, informando cada uma o total das cobranças transferidas para a autuada. Tendo sido atendido por quatro delas, A.R.M.C., CENTER, SPINA E WOMA. As referidas declarações, com firmas reconhecidas e os correspondentes contratos sociais ou extratos da Junta Comercial do Estado de São Paulo - JUCESP, nos quais se confirma a relação de administradores dos emitentes, encontram anexas presente Impugnação (doc. 13). Essas declarações trazem no seu bojo, os totais de duplicatas que foram recebidas por intermédio da autuada, os quais correspondem com os valores das somas das duplicatas, que constam das

relações de duplicatas por cedente, anteriormente mencionadas (doc. 12). A totalidade das duplicatas não pode ser juntada, nesta fase do contencioso, em virtude da grande quantidade de documentos, cuja trabalho de compilação é muito lento, inviabilizando essa apresentação, contudo esses documentos estão em posse da autuada e, como já mencionado estão à disposição para serem apresentados quando forem solicitados;

qq. Acrescenta anexos a esta Impugnação, Instrumentos Particulares de Compra e Venda com Cessão de Direitos firmados entre a autuada e a empresa A.R.M.C. Comercial de Plásticos e Borrachas Ltda., cujo objeto são os títulos de crédito em questão no presente Processo Administrativo Fiscal, que provam que as receitas supostamente omitidas pela autuada, são, de fato, receitas da A.R.M.C. (doc. 14). A exação está fulminada pela ocorrência de ilegitimidade passiva, no que diz respeito aos valores, supostamente não comprovados, de ingressos nas contas-correntes bancárias do contribuinte autuado. Os quais, se tivessem que ser tributados pela autoridade tributária, teriam, obrigatoriamente, que ser exigidos dos emitentes das duplicatas recebidas pela empresa autuada, que são os legítimos sujeitos passivos da obrigação tributária, jamais da mesma, que não tem nenhuma responsabilidade tributária sobre a origem das receitas, dessas terceiras empresas;

rr. Cita decisões do CARF;

Princípio da Verdade Material

ss. Afirma que a apuração do resultado do contribuinte está firmemente atrelada à realidade dos fatos e da verdade, jamais pode ser feita de modo a ser confundida com a ficção. Sem dúvida é louvável o Fisco procurar melhorar a arrecadação tributária e com isso permitir que a União tenha recursos para fazer frente aos seus custos e investimentos em Saúde, Educação, Transporte, Segurança, etc. A autoridade fiscal desempenha nesse universo uma importante função, de fazer cumprir a legislação tributária e exigir o fiel cumprimento das obrigações tributárias dos contribuintes. O contribuinte autuado não tentou de nenhuma forma escapar da real tributação, pediu à sua contabilidade que preparasse a sua escrita fiscal de forma correta e apresentasse as informações ao Fisco. O trabalho foi feito, contudo pecou no quesito "forma correta", resultando em verdadeira ficção tributária pela total desproporcionalidade entre o faturamento e o lucro apurado, afastando-se completamente da razoabilidade e da verdade material. Infelizmente esse fato parece ter passado completamente despercebido pela autoridade fiscal que produziu o lançamento, gerando uma tributação que se afasta completamente da verdade e acaba constituindo-se em verdadeira ficção, que não pode prosperar sob pena de conspurcar esse basilar princípio da legislação tributária;

tt. Cita doutrina;

Conclusão

uu. Conclui que houve ausência de razoabilidade, por parte da autoridade tributária autora do lançamento, ao não considerar os textos legais dos Arts. 518, 527 e 528 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3000/99 (RIR/99), da não consideração do §5º do Art. 42 da Lei 9430/96, e pela equivocada interpretação do Art. 71 da Lei 4502/64. Cobrando da Impugnante, em decorrência, tributo que não é devido, mediante arbitramento equivocado do lucro tributável e indevida majoração da multa de ofício, sem qualquer nexo causal entre tributação exarada e fato gerador ocorrido. Ficou amplamente comprovado, que a Impugnante não é a titular dos valores, considerados omitidos da tributação pelo agente fiscal, apenas serviu de apoio para a cobrança dos mesmos, transferindo-os aos seus

verdadeiros titulares, não sendo devedor de nenhum tributo incidente sobre as receitas que originaram esses créditos. O IRPJ, a CSLL, o PIS e a COFINS, das Pessoas Jurídicas, que, como a Impugnante, apresentam declaração pelo Lucro Presumido, são devido sobre as receitas próprias do contribuinte, nunca de terceiros. Receitas de terceiros não representam disponibilidade econômica, e muito menos rendimentos tributáveis pelos citados tributos, não fazendo nenhum sentido a tributação desses valores. Muito menos, se fosse devedora desses tributos, poderia ser, a autuada, sujeito passivo de obrigação tributária agravada por arbitramento de ofício, porque tal procedimento não se aplicaria na exação; ou acusada de crime de sonegação fiscal, como tal definido no Art. 71 da Lei 4502/72, sem qualquer prova que sustentasse essa acusação, afastando a majoração da multa de ofício, cuja aplicação exige prova dessa acusação. Desde já, se coloca a Impugnante à disposição da autoridade julgadora para produzir provas das suas alegações de defesa, na forma de documentos idôneos e aferíveis, além das que foram anexadas ao Processo Administrativo Fiscal, tão logo lhes sejam solicitadas;

Do Pedido

vv. Requer a Impugnante seja julgada procedente a presente Impugnação, para que:
a) seja declarada a descaracterização da lavratura do Auto de Infração, eis que: 1) foi lavrado sem o embasamento legal correto; 2) estar fundamentado em presunção relativa, sem a correta apuração dos fatos; 3) incorreu em ilegitimidade passiva ao exigir tributos sobre receitas de terceiros; 4) descartou o princípio da verdade material, não requerendo qualquer outro documento para averiguação dos fatos. 5) promoveu acusação de crime de sonegação fiscal sem qualquer prova material; b) Caso assim entendam V.Sas., ordenar diligência fiscal afim de apurar corretamente os fatos, permitindo a Impugnante apresentar os elementos que faltarem para vossa convicção, objetivando permitir a reforma do feito e sua anulação.

7. Foi lavrado processo de representação fiscal para fins penais, de número 19515.720789/2015-31, apensado ao presente.

8. É o relatório.

A Turma julgadora acolheu parcialmente estes argumentos aduzindo que:

- Os depósitos bancários de valor inferior a R\$ 1.000,00, que não foram objeto de intimação para justificativas, bem como os depósitos com históricos descrevendo "RES APLIC AUT MAIS" e "TEC DEP CHEQUE/DINHEIRO", que não constaram do Termo de Intimação nº 3, devem ser excluídos dos lançamentos;
- Também devem ser excluídos os depósitos cujos históricos descrevem: "TRANSF C/I PARA C/C", "TRANSF CC PARA CC PJ", "TRANSF ENTRE AGENC DINH", "TRANSF.ENTRE AGEN.CHEQUE" e "TRANSF.VALOR ENTRE CONTA". Claramente, trata-se de transferência entre contas do mesmo titular e não de terceiros, hipótese esta que se encontra fora da presunção de receita, nos termos do art. 42, §3º da Lei nº 9.430/96;
- Devem ser mantidas as imputações com base nos depósitos descrevendo "TEC DEP CHEQUE" e "TEC DEPOSITO DINHEIRO", porque foram objeto de intimação, e nos depósitos que se referem a empréstimos, creditados em contas-correntes bancárias do contribuinte, com históricos que não deixam dúvida quanto a sua natureza, porque a interessada limitou-se a apresentar uma tabela com valores globais atribuídos a cada banco,

totalizando R\$ 1.227.985,74 de supostos empréstimos, à fl. 516, sem comprovar a existência das aventadas operações juntos aos bancos e sem estabelecer correspondência desses valores com a relação de depósitos bancários que serviu de base para os lançamentos;

- *As demais justificativas apresentadas não afetam a exigência porque a apresentação de livros fiscais e contábeis e da DIPJ, com o objetivo de atribuir os demais depósitos bancários a cobrança de duplicatas de terceiras empresas, não permitem de forma alguma correlacionar operações contabilizadas com os depósitos bancários;*
- *O arbitramento deve ser mantido vez que o auditor fiscal se manifestou de forma clara, explicando que o contribuinte optou por apresentar contabilidade, apesar de poder ter mantido Livro Caixa, em que havia registro de somente uma das contas bancárias, e em valor irrisório, demonstrando que os registros contábeis não refletiam a real movimentação financeira. E, embora em caso análogo, o CARF tenha decidido favoravelmente ao contribuinte autuado (Acórdão nº 1301-001.805), fato é que o optante pelo lucro presumido somente está dispensado de manter escrituração contábil se escriturar o Livro Caixa integrado pelo registro da movimentação financeira/bancária, impondo-se o arbitramento se a escrituração não permitir a identificação da movimentação financeira/bancária, consoante outros julgados do CARF citados (Acórdãos nº 1301-001.713, 1102-000.918 e 1401-00.680);*
- *A qualificação da penalidade deve ser mantida porque, apesar de impertinentes as alegações a respeito da retirada de Vanderlei de Carvalho do quadro societário da empresa, as circunstâncias narradas nos autos evidenciam, de forma inequívoca, o intuito deliberado, por parte do contribuinte, de impedir o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência dos fatos geradores correspondentes a seu faturamento. A fiscalização apurou receita bruta a partir dos depósitos bancários no valor de R\$ 8.974.567,93 (reduzidos para R\$ 6.892.113,97 na presente decisão). Por outro lado, o contribuinte escriturou receitas de somente R\$ 1.706.148,15, o que representa 19,01% (24,76% com a redução) do total de rendimentos auferidos no ano calendário 2011. Em suma, a empresa omitiu rendimentos de forma reiterada, durante todos os meses de 2011, em alto percentual, o que jamais poderia decorrer de mero equívoco ou esquecimento, restando plenamente caracterizado o dolo de sonegação. Corrobora a intenção dolosa de impedir o conhecimento de seu faturamento pelo fisco a ausência de escrituração da maior boa parte de sua movimentação bancária. Cita julgados do CARF que admitem a qualificação da penalidade nas hipóteses de exigências fundadas em depósitos bancários de origem não comprovada é possível a qualificação da multa, desde que haja convicção acerca da presença do dolo (Acórdãos nº 1102-001.178, 1202-001.163, 1102-001.089 e 1102-00.341);*
- *As alegações acerca de ilegitimidade passiva na suposta omissão de receitas e de ofensa ao princípio da verdade material não podem ser aceitas porque os documentos apresentados correspondem a mera relação de duplicatas sem qualquer informação que identificasse tais eventuais recebimentos com os depósitos bancários. Quanto às declarações que trariam no seu bojo os totais de duplicatas que foram recebidas por ele, que correspondem aos valores das somas das duplicatas, e que constam das relações de duplicatas, entendeu-se não ser possível acatar as justificativas, já que inexistem*

indicação segura e inequívoca que correlacione esses eventuais recebimentos à listagem de depósitos bancários. Ademais, ainda que se admitisse a tese de que parte dos depósitos se referem a recebimentos de duplicatas decorrentes de prestação de serviços de cobrança, é relevante observar que o contribuinte não declarou nem recolheu receita alguma sobre tais serviços, os quais se sujeitariam ao percentual de 32%. De fato, constatei que, em sua DIPJ/2012, a empresa informou somente receitas no percentual de 8%;

- *... a perícia é desnecessária, já que o contribuinte teve duas oportunidades para justificar a origem dos depósitos: durante ao procedimento fiscal e na peça de impugnação. Além disso, as informações procuradas não necessitam de perito para serem obtidas, já que se trata de dados simples, de interesse e de propriedade do titular da conta bancária;*
- A atribuição de responsabilidade tributária a Vanderlei de Carvalho tornou-se definitiva porque não impugnada.

As exigências de IRPJ foram reduzidas de R\$ 170.915,85 para R\$ 120.936,96; as de CSLL de R\$ 78.498,93 para R\$ 56.008,43; as de Contribuição ao PIS de R\$ 48.483,48 para R\$ 34.947,53 e as de Cofins de R\$ 223.769,96 para R\$ 161.296,34. Tais valores, acrescidos da correspondente redução da multa de ofício qualificada, não ultrapassam o limite de alçada para reexame necessário.

Cientificada da decisão de primeira instância em 26/04/2016 (fl. 894), a contribuinte postou recurso voluntário, tempestivamente, em 17/05/2016 (fls. 896/928), no qual, inicialmente, aborda a *impertinência do arbitramento de ofício do lucro tributável*, observando que *foi o auditor que intimou o contribuinte a apresentar contabilidade e não livro-caixa, o que corresponderia à opção do contribuinte, feita na sua DIPJ/2012, conforme opção do contribuinte efetuada na mesma*. Entende haver *grave equívoco da fiscalização, que serviu de fundamento, para o enquadramento legal utilizado pelo autor da exação*, fato este não analisado convenientemente no Acórdão recorrido.

Defende que *o motivo de existirem movimentações financeiras não declaradas foi amplamente demonstrado, mediante apresentação de espelhos dos extratos bancários, especialmente nos históricos colocados na coluna à direita das movimentações dos débitos onde se lê "Transferência para (WOMA, WURC, ARMC, CENTER, etc.) referente ao recebimento de títulos*, mas em seu entendimento a Fiscalização não demonstrou interesse em aprofundar as investigações e na DRJ não motivou a diligência requerida.

Considerando que os valores em questão representam *faturamentos de terceiras empresas*, afirma existir *dupla e indevida tributação sobre um mesmo fato gerador*, destacando as declarações juntadas à impugnação reconhecendo o recebimento *por intermédio das contas bancárias da atuada*. Discorda da penalidade que lhe foi imputada sem evidência de qualquer *intenção de ocultar sua movimentação bancária*, dado ter permitido à *fiscalização amplo acesso a todas as informações bancárias*.

Observa que nos julgados citados acerca da validade do arbitramento dos lucros, não houve apresentação de livros de escrituração obrigatória, sendo que no presente caso os livros foram apresentados *e se encontram conformes com as receitas declaradas na DIPJ/2012 do contribuinte*. E aduz:

Em resumo, estamos diante de uma situação peculiar: a Receita Federal pede que o contribuinte informe na sua DIPJ sua forma de escrituração, mediante opção entre "escrituração contábil" ou "livro-caixa"; o contribuinte expressamente opta pela segunda opção (parágrafo único do Art. 527, abaixo), mas é intimado pela opção não eleita por ele, mas escolhida pelo AFRFB e mais, sofre punição com o arbitramento e agravamento do coeficiente de presunção de lucro com base nessa equivocada falsa premissa.

Invoca o art. 528 do RIR/99, quanto à adição à base de cálculo do lucro presumido das receitas omitidas, e se opõe à aplicação do art. 530 do RIR/99 *porque não existem fraudes ou vícios, erros ou deficiências que não permitissem o conhecimento da autoridade tributária da efetiva movimentação financeira ou não permitissem apurar a base tributável*, assim como não foi questionada a possível não apresentação dos livros obrigatórios pela legislação fiscal para as empresas comerciais. Afirma impertinente a referência, na decisão recorrida, ao art. 60 do RIR/99, e discorda do arbitramento dos lucros quando *se conhece a suposta base tributável*, bem como porque a Fiscalização deveria ter solicitado a reconstituição da escrita contábil ou do livro caixa nos quais vislumbrou vícios, e só *na eventualidade do não atendimento, teria a possibilidade de aplicar o arbitramento*, consoante exposto no Acórdão nº 1402-001.606.

Reitera ter apresentado os elementos a que estava obrigada a apresentar e, *jamais poderia receber o tratamento de não apresentação que veio a embasar o arbitramento, feito ao arrepio do legislação tributária*. Cita doutrina e conclui *inexistir por completo a condição necessária para aplicação do arbitramento*.

Passando à *indevida majoração da multa de ofício*, contesta a acusação fiscal de representação da pessoa jurídica por interposta pessoa, motivadora da imputação do art. 71 da Lei nº 4.502/64, observando que o responsável pela pessoa jurídica atendeu à fiscalização e *concordou inclusive com a sua sujeição passiva na garantia do crédito tributário, apesar de ter saído do quadro societário da empresa, ainda que posteriormente*. Quanto à movimentação financeira em valor superior ao informado na DIPJ, não seriam valores de titularidade da empresa, consoante alguns casos demonstrados à fiscalização, com abertura espontânea de seu sigilo bancário. Ausente demonstração de que *os valores da suposta omissão de receitas referem-se a receitas tributáveis da empresa*, não seria possível presumir o dolo, como fez a autoridade julgadora ao invocar o *alto percentual dos rendimentos supostamente omitidos pela atuada*.

Reitera as justificativas para não registro dos valores como seu faturamento, observa que não alegou *falha interna de controles da empresa ou perda ou extravio de documentos relativos à sua atividade operacional*, e assevera que apresentou a verdade à Fiscalização e em impugnação, destacando ser empresa de pequeno porte, com estrutura operacional limitada e que *não logrou apresentar provas diretas de sua alegação de que emprestou suas contas para o recebimento de duplicatas de terceiros, na forma dos "bordeaux" bancários*. Neste contexto, entende que a fiscalização deveria ter aprofundado as investigações a partir das informações prestadas, inclusive *intimando esses terceiros para obter a confirmação das alegações apresentadas*. Reporta-se novamente às declarações das terceiras empresas apresentadas e questiona *onde estaria o instrumento utilizado pela atuada para ocultar os valores da fiscalização*.

Assevera que *os documentos das terceiras empresas responsáveis pelos recebimentos nas contas correntes da ROVED não foram apresentados à fiscalização porque*

não os quis receber o AFRF que a conduziu, sendo apresentados no contraditório e arbitrariamente ignorados pelos senhores julgadores. Esclarece que a identificação dos valores não consta nos extratos bancários porque os recebimentos na sua quase totalidade são lançados nas contas em grupos de valores, sem a identificação dos sacados e que a listagem apresentada detalha estas ocorrências.

Observa que a autoridade julgadora desconsiderou a relação entre o titular da ROVED e a Woma Equipamentos Ltda, exposta em contrato apresentado, e que evidenciaria as dificuldades financeiras destas, *com possível bloqueio das suas contas correntes bancárias*. Quanto às demais pessoas jurídicas, aponta que foi desconsiderada a correspondência entre os totais declarados e as planilhas apresentadas e opondo-se ao fundamento da recusa apresentada pela autoridade julgadora de 1ª instância, e, para se reportar a doutrina acerca do conceito de prova, aduz:

O melhor entendimento para essa afirmação, dos Senhores Julgadores é de que os documentos apresentados pela autuada, probos, idôneos e afirmativos de que a ROVED recebeu em suas contas correntes valores de terceiros, não tem nenhum valor probante; seria provas que não interessam ou não se revestem de características que permitissem sua valoração para o deslinde do contencioso, enquanto que, a presunção utilizada pela fiscalização, de que os depósitos bancários tem origem espúria, ou se referem a transações comerciais não contabilizadas pela autuada, seria válida e inalterável.

Invoca as Súmulas CARF nº 14 e 25, e acrescenta que a acusação fiscal se pautou no art. 71 da Lei nº 4.502/64, mas a autoridade julgadora alterou o enquadramento para se reportar ao art. 72 da Lei nº 4.502/64, inovando a exigência. E reporta-se a julgados representativos da farta jurisprudência do CARF e da CSRF descaracterizando *a aplicação do agravamento da multa de ofício nos casos de autuação por presunção de omissão de receitas, acertadamente, em virtude da necessidade, para haver o agravamento, de ocorrência de dolo específico do contribuinte, o qual não pode ser presumido, tem que ser provado.*

Ressalta que a acusação fiscal foi breve e que a autoridade julgadora de 1ª instância, além de se reportar à ocorrência de fraude na ementa do julgado, apontou a existência de sonegação com base *na porcentagem da omissão, que considera alta, e considera ter havido reiteração na omissão das receitas, por parte do contribuinte*. Discorda destas acusações, citando doutrina, quanto à imprecisão dos conceitos de relevância e reiteração.

Afirma que *não houve sonegação, fraude ou conluio, muito menos houve conduta dolosa da empresa, que apenas não entendeu existir necessidade de registrar os valores correspondentes a essa diferença em registros transitórios, que não afetariam seu resultado operacional por se tratar de recursos de terceiros.*

Reafirma a *ilegitimidade passiva na suposta omissão de receitas*, citando doutrina e questionando a falta de aprofundamento da auditoria, com a conseqüente presunção de omissão de receitas de forma precipitada, sem investigação da verdade ou falsidade das justificativas que lhe foram apresentadas. Entende estar claro nas explicações prestadas *que os valores dos títulos ou duplicatas recebidos nessas contas correntes foram repassados para seus emitentes, não ficando de posse da autuada, deixando a fiscalização de auditar a prova favorável à empresa autuada, sem se preocupar com a possibilidade de estar exigindo os tributos em duplicidade*. Acrescenta que:

Não registrou contabilmente os valores recebidos por conta e ordem de terceiros porque, ao contrário das empresas tributadas pelo Lucro Real, não estava obrigada à elaboração da contabilidade fiscal para apuração do lucro tributável, na qual apareceriam em conta transitória, subcontas com os saldos, por empresa, de cada uma das referidas terceiras empresas.

Exemplifica pagamentos para afirmar a veracidade dos históricos que deveriam ter sido auditados pela fiscalização, para discordar da objeção da autoridade julgadora à ausência de *comprovação biunívoca de relação dos recebimentos com os depósitos bancários e ausência de correlação das planilhas ou listagens e os depósitos bancários*. Discorda da desconsideração de instrumento particular firmado com A.R.M.C. Comercial de Plásticos e Borrachas Ltda, e com outras pessoas jurídicas, acompanhados de planilhas e declarações destas empresas, observando que:

No total são oito grupos de provas incontestes, na forma de declarações firmadas reconhecidas dos responsáveis pelas empresas, com cópias dos contratos sociais ou extratos da Junta Comercial do Estado de São Paulo - JUCESP, onde se confirma essa atribuição, além das planilhas, que foram apresentadas na Impugnação apresentada pela empresa na DRJ, não consideradas pela turma julgadora, que entendeu tratar-se de justificativas que não podem ser acatadas, sob a alegação de não existir indicação segura da relação desses recebimentos com os depósitos bancários.

Como entender que uma prova na forma de declarações dessa natureza, por parte de empresas formalmente constituídas, informando que entregaram para cobrança suas duplicatas, em totais que constam das declarações, para a autuada, não pode ser aceita como prova. São empresas idôneas, cumpridoras das suas obrigações cíveis e tributárias, que informam que suas duplicatas foram recebidas por sua conta e ordem pela autuada, que declaram o que segue:

"... Esse total representa o total das duplicatas recebidas pela empresa ROVED, nas suas contas-correntes bancárias, o qual foi repassado integralmente para a declarante, em face do acordo comercial firmado entre as empresas."

Existiriam outras contas correntes bancárias da autuada além daquelas auditadas pela fiscalização, nas quais poderiam ter transitado esses valores? Seria falsa a declaração onde afirma que o total foi repassado integralmente para a declarante?

Não, Senhores Conselheiros, não há nenhuma falsidade, o que há é a dificuldade dos senhores julgadores de primeira instância de aceitarem como verdadeiras as alegações da autuada, por não reconhecerem o valor da prova documental no processo, seja ele judicial ou administrativo.

Discorda da postura da autoridade julgadora de 1ª instância, que afirma parcial, na medida em que não lhe suscita dúvida a documentação apresentada e entende firme a presunção usada pela fiscalização. Destaca a importância das declarações apresentadas, mesmo não tendo sido exaradas por tabeliões ou serventuários da Justiça, dado que sua *verificação está claramente colocada ao alcance do fisco*. Assevera que o *afastamento das citadas provas, na elaboração do recorrido Acórdão, constitui-se em lamentável cerceamento de defesa por parte da turma julgadora, submetendo-se ao superior juízo desse Conselho a falha da primeira instância administrativa de julgamento*.

Quanto à mencionada ausência de receitas de prestação de serviços declaradas pela autuada, aponta que os contratos previam a cessão de cotas como remuneração

dos serviços, sem previsão de diferença no valor de aquisição das duplicatas, inexistindo ágio a ser oferecido à tributação.

Conclui, assim, estar *amplamente demonstrada a ilegitimidade passiva do contribuinte ROVED, na exigência da parcela dos tributos exigidos nesta autuação correspondentes aos valores recebidos por conta de terceiros, nas suas contas correntes bancárias, por se tratarem de tributos devidos e adimplidos por terceiras empresas.*

Ao final, resumindo seus argumentos, pede o provimento do recurso voluntário e informa que *requereu junto às instituições bancárias, cópias dos "borderaux" de duplicatas das suas contas correntes bancárias, documentos não recebidos até o vencimento do prazo recursal e que deverão ser conciliados com as relações de duplicatas antes apresentadas, no sentido de identificar, pelos sacados os cedentes, quais são as empresas emitentes das mesmas, visando provar que são essas terceiras empresas titulares das receitas tributáveis, alegadas como omitidas pela autuada.* Protesta, assim, pela sua apresentação assim que possível.

Em 01/06/2017 e 30/06/2017 a contribuinte aditou seu recurso voluntário (fls. 936/3465) para apresentar referidos documentos, afirmando que *as relações de duplicatas de terceiros recebidas e repassadas para seus emitentes, que transitaram pela conta da autuada, foram associadas às citadas "francesinhas", sendo indicadas nas suas folhas, duas novas colunas com número das folhas das mesmas e histórico.* Defende a ocorrência do art. 42, §5º da Lei nº 9.430/96 e justifica a apresentação dos documentos neste momento, questionando as objeções apresentadas na decisão recorrida à diligência antes requerida e observando que autorizar o Fisco a ter acesso às suas informações bancárias, nelas estariam incluídas tais operações.

Reporta-se ao art. 16, §5º, alíneas "b" e "c" do Decreto nº 70.235/72, bem como ao art. 463 do Código de Processo Civil e ao art. 38 da Lei nº 9.784/99, e conclui que:

Na realidade, como se mencionou anteriormente, a juntada desses documentos não seria necessária se a requisição de movimentação bancária, feita pelo Auditor Fiscal que lavrou autuação, tivesse sido feita de modo completo, ou seja, se o procedimento visava verificar se a movimentação financeira do contribuinte referia-se a receitas omitidas ou não, fundamental seria a requisição também dos extratos de movimentação de duplicatas.

O levantamento restringiu-se as contas correntes, deixando de lado essa prova fundamental, tivesse requisitado esses extratos de movimentação de duplicatas e verificado neles, que as receitas estariam associadas a duplicatas de emissão do contribuinte, o fato gerador estaria perfeitamente caracterizado e não haveria que se lavrar autuação calcada em presunção.

Entretanto, essa prova não foi buscada pela fiscalização, apesar das alegações, feitas pelo contribuinte, que as receitas eram de terceiros, desde o início do procedimento, destacando-se sua indispensabilidade no curso do contencioso, sendo agora juntada aos autos para dirimir qualquer dúvida e comprovar que a autuação por presunção não passou de uma ficção tributária, que pretendeu exigir tributo não devido pelo contribuinte e já adimplido pelos seus reais responsáveis tributários.

Neste ponto, junta-se as razões de direito o enunciado da lei que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, o qual no seu Art. 38, textual mente, permite a inclusão dos documentos ora juntados, pela sua probidade,

pertinência e necessidade, bem como das alegações desta petição pelos mesmos motivos, como segue:

[...]

O contribuinte pede aos senhores julgadores a juntada ao PAF dos documentos mencionados nesta petição, bem como a consideração dos mesmos no julgamento a ser emitido pela Douta Camara, por considerá-los indispensáveis à formação de juízo sobre este contencioso, permitindo seu perfeito entendimento de maneira isenta e objetiva, em busca da verdadeira justiça.

Pede também sejam consideradas as razões aduzidas no contexto desta petição, em particular, no que tange ao fato da fiscalização ter tido à sua disposição todos os elementos para verificar a realidade dos fatos, pedindo aos bancos (com a autorização dada pelo contribuinte, recebendo e analisando os "borderaux" de duplicatas das contas bancárias da empresa, o que levaria a evitar a lavratura de autuação por presunção, laborando sobre base sólida com total transparência e certeza do resultado alcançado.

Tendo em vista que a diligência fiscal solicitada na impugnação não foi indeferida, apenas a perícia teria sido se tivesse sido pedida, tratando-se, a documentação apresentada de razoável volume de relatórios e documentos, cuja conciliação item a item tomaria muito tempo da Turma de Julgamento, a critério da mesma, a autuada solicita sua verificação por meio de diligência fiscal. Caso o entendimento não seja esse, uma verificação por amostragem poderia solucionar rapidamente esse problema, pela verificação dos anexos Doc. 01 (RELAÇÃO DE DUPLICATAS), Doc. 02 (FRANCESINHAS) e Doc.03 (DUPLICATAS).

O responsável tributário Vanderlei de Carvalho foi cientificado em 16/04/2016 (fl. 895), mas somente figurou nos autos como procurador da contribuinte em seu recurso voluntário.

Voto

Conselheira Edeli Pereira Bessa - Relatora

Em face dos questionamentos deduzidos pela recorrente acerca da postura da autoridade fiscal, bem como em razão de implícita arguição de nulidade da decisão recorrida por cerceamento ao seu direito de defesa, cumpre avaliar como se desenvolveu o procedimento fiscal e a produção de provas pelo sujeito passivo.

No Termo de Início de Fiscalização (fls. 4/9), a contribuinte foi intimada a apresentar livros contábeis e fiscais em meio digital, mantendo os originais na sede da empresa à disposição da Fiscalização, além de outros arquivos digitais em conformidade com a Instrução Normativa SRF nº 86/2001 e o Ato Declaratório Executivo nº 15/2001, e arquivos digitais do sistema SINTEGRA. Exigiu-se, também, que fossem identificadas as instituições financeiras nas quais o sujeito passivo manteve contas bancárias no ano-calendário 2011, apresentando os correspondentes extratos bancários, especificando-se os arquivos digitais a serem solicitados às instituições financeiras.

No prazo de 20 (vinte) dias concedido pela autoridade fiscal, a contribuinte apresentou arquivos contendo livros fiscais e contábeis e extratos bancários. Observe-se que na intimação foram solicitados *Livros Diário, Razão, Caixa, Registros de Entradas, de Saídas, todos referentes ao ano de 2011* e a interessada apresentou *pen drive contendo: livro de entrada 2011, livro de saída 2011, livro diário 2011, livro razão 2011, inventário 2011, inventário 2010*, conforme descrito à fl. 19.

A autoridade fiscal lavrou termo de reintimação (fls. 20/24) apontando as seguintes irregularidades na documentação entregue:

1. *Foi entregue apenas uma pequena parte da documentação solicitada;*
2. *A documentação entregue em meio digital não foi devidamente autenticada pelo sistema SVA, conforme solicitado;*
3. *O Livro Razão não apresenta todas as Contas Contábeis da empresa. Pode-se destacar a falta das contas contábeis referentes às contas-correntes em instituições financeiras;*
4. *Foram entregues apenas parte dos extratos da empresa e foram entregues apenas em papel, não sendo entregues em meio digital.*

A contribuinte apresentou resposta acompanhada de outros arquivos (fl. 25), mas sujeitou-se a nova reintimação fiscal em razão das irregularidades assim descritas no termo de fls. 30/34:

1. *O Livro Razão e a Contabilidade não registram a movimentação nas contas-correntes da empresa. Uma simples comparação entre o extrato apresentado e conta contábil demonstra este fato;*
2. *Não foi apresentada relação das instituições financeiras nas quais o contribuinte possuía contas bancárias no ano de 2011 (contas-correntes, contas de poupança, contas de investimento e etc.), acompanhadas dos números de identificação destas contas;*
3. *Não foram apresentados os extratos de todas as contas-correntes da empresa;*
4. *Os Arquivos digitais previstos no ADE 25/2010 NÃO foram devidamente validados pelo sistema SVA, restringindo-se a empresa a autenticá-los;*
5. *Número do telefone celular, telefone e os e-mails do mandatário responsável por atender à fiscalização e de sua chefia imediata, que serão autorizados pela empresa como endereço eletrônico eleito para recebimento de intimações, conforme previsto no artigo 23, inciso III, alínea "a)" do Decreto nº 70.235/72.*
6. *Procuração do mandatário nomeado pela empresa para atender às intimações e tomar ciência de autos/termos fiscais.*
7. *Foram entregues apenas parte dos extratos da empresa e foram entregues apenas em papel, não sendo entregues em meio digital;*

Seguiu-se, então, a apresentação do Livro Diário com a validação exigida (fls. 35/36) e nova reintimação que reiterou os itens 1, 5 e 6 acima, bem como registrou que *a análise dos extratos bancários apresentados revelou uma movimentação financeira inferior às constantes nos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil, de onde se conclui que*

não foram apresentados os extratos de todas as contas-correntes da empresa (fls. 37/40). Ao final, facultou-se ao sujeito passivo *disponibilizar o seu Sigilo Bancário por meio de Termo de Declaração*.

A contribuinte manifestou-se contrariamente a estas pendências, informando às fls. 41/43, dentre outros aspectos, que indicara a relação das instituições financeiras nas quais manteve contas bancárias, solicitando que a autoridade fiscal, *de posse dos respectivos dados faltantes, nos ajude nos dizendo se possível for, quais os extratos e instituições financeiras que estão faltando, para que possamos solicitar o mais urgente possível as mesmas*. Acrescentou ter solicitado em 26/06/2014 junto ao Banco Itaú, os extratos em formato TXT das CONTAS CONTRATUAIS existentes em nosso nome, contas estas que são meramente firmadas pelo Banco Itaú para garantia de Carteira de Cobrança sem movimentação de créditos de terceiros, exclusivas para em nossa necessidade financeiras, as mesmas são utilizadas para repasse de valores e adiantamento de recebíveis, valores estes que já estão englobados nos extratos apresentados da conta AG 2960 C/C 00010-3, porém independentemente da presente intimação, por acharmos que estes são os extratos de desconformidade dos valores, os quais estamos aguardando resposta do Banco Itaú para a apresentação das mesmas.

Posteriormente, porém, o procurador da pessoa jurídica, Vanderlei de Carvalho, autorizou a *QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO junto as instituições financeiras brasileiras das contas correntes em nome da empresa no ano de 2011 (fl. 44)*. Seguiram-se ofícios dirigidos às instituições financeiras (fls. 45/56) e, a partir das informações obtidas, a autoridade fiscal, observando que os valores registrados nos extratos eram *incompatíveis com o faturamento declarado à RFB*, bem como que não havia *compatibilidade entre os lançamentos nas contas-correntes e os lançamentos contábeis da Fiscalizada*, intimou-a a justificar os depósitos acima de R\$ 1.000,00 relacionados, esclarecendo a que se referiam e apresentando documentação comprobatória dos fatos alegados. Acrescentou que, *caso algum lançamento refira-se a recursos de terceiros, que supostamente teriam transitado pelas contas-correntes da Fiscalizada, apresentar também os itens "1" e "2" anteriores e ainda comprovação e justificativa por parte dos eventuais terceiros para o trânsito destes recursos nas contas da Fiscalizada (fls. 57/92)*.

A contribuinte requereu prorrogações de prazo (fls. 93 e 112) antes de apresentar os esclarecimentos de fls. 113/189, consistentes em planilhas nas quais os créditos questionados foram associados a esclarecimentos na coluna "Histórico da Movimentação".

A autoridade fiscal elaborou o demonstrativo "Créditos em Contas-Correntes Não Comprovados" às fls. 207/222, juntou aos autos extrato de débitos declarados (fl. 223), balancete do ano-calendário 2011 (fl. 224/226), Termo de Sujeição Passiva Solidária (fls. 227/229), além de informações cadastrais e extratos bancários (fls. 230/423), e ao final lavrou o Termo de Verificação Fiscal de fls. 426/438 e os autos de infração às fls. 439/500, nos quais concluiu que:

[...]

21. Em 22/05/2015, extemporaneamente, apresentou planilha onde constam as supostas justificativas para os créditos e débitos bancários, no entanto, **não apresentou documentação comprobatória alguma dos fatos que alegou**.

22. Apresentou apenas, sob o título de "Histórico da Movimentação", justificativas simplórias, tais como: "Crédito referente a cobrança de duplicatas", "pagamento

de títulos”, “pagamento parcela capital de giro”. Não existindo qualquer discriminação das duplicatas e dos títulos.

23. Destaque-se que, conforme já informado, os créditos e débitos bancários não possuem correlação com os lançamentos contábeis apresentados pela Fiscalizada.

[...]

25. Apesar de a Fiscalizada ter entregue sua contabilidade, constatou-se que os registros contábeis não guardam relação com a realidade dos fatos.

26. Um bom exemplo desta irregularidade pode ser identificado no balancete que segue em anexo. Nele, observa-se que consta apenas uma conta-corrente bancária: A do Bradesco. Nesta conta contábil consta um total de lançamento a crédito no valor de R\$3.817,56 e nenhum lançamento a débito.

27. No entanto, através dos extratos bancários da empresa, obtidos junto às instituições financeiras constatou-se que a Fiscalizada teve uma movimentação na sua conta-corrente no Bradesco de R\$7.327.476,77, sendo R\$3.773.955,44 de créditos e R\$3.553.521,33 de débitos.

28. Outro elemento da contabilidade que demonstra a sua total incompatibilidade com a movimentação financeira constatada e com a realidade dos fatos, refere-se à conta Duplicatas a Receber.

29. Na contabilidade consta que a Fiscalizada recebeu, em todo o ano de 2011, o valor de R\$35.000,00 a título de Duplicatas a Receber.

30. No entanto, nas planilhas apresentadas pela Fiscalizada, com o objetivo de justificar os créditos em conta-corrente, constata-se inúmeros lançamentos com a justificativa “crédito referente a cobrança de duplicatas”, totalizando milhões de reais.

31. Desta forma, constata-se que a contabilidade apresentada é uma peça de ficção que não guarda relação com a realidade dos fatos.

32. Já em relação às justificativas apresentadas para os créditos e débitos nas contas-correntes da Fiscalizada, há que se destacar o fato de que a empresa não apresentou um único documento comprobatório dos fatos que alegou.

33. Apenas a título de exemplo, a Fiscalizada não apresentou notas fiscais de venda e/ou duplicatas e sequer identificou os respectivos números das notas fiscais e/ou das duplicatas que supostamente geraram os créditos nas contas-correntes.

34. Desta maneira, em virtude dos fatos relatados, resta evidente que a maior parte da movimentação bancária da Fiscalizada foi à margem da contabilidade e de qualquer apuração fiscal.

35. Está movimentação totalizou os seguintes valores:

[...]

36. Não obstante o fato de a Fiscalizada não ter apresentado documentação alguma que justificasse os lançamentos a crédito em suas contas-correntes, esta fiscalização fez a conciliação bancária de forma a excluir movimentações bancárias entre as contas-correntes da fiscalizada, bem como cheques devolvidos e estornos.

37. Após esta conciliação bancária restaram créditos em contas-correntes, cuja origem não foi comprovada em conformidade com a tabela resumo a seguir (íntegra dos lançamentos no processo):

[...]

C – INFRAÇÃO CONSTATADA – OMISSÃO DE RECEITA

38. A Fiscalizada declarou em sua DIPJ/2012 uma Receita Bruta Total de R\$1.706.148,15, conforme quadro a seguir:

[...]

39.No entanto, através dos extratos bancários fornecidos pelas instituições financeiras, constatou-se créditos nas contas-correntes da Fiscalizada, cuja origem não foi comprovada, no valor de R\$8.974.567,93, no ano-calendário de 2011.

40. A empresa foi devidamente intimada a comprovar a origem destes recursos. No entanto, mesmo após sucessivas prorrogações no prazo para o atendimento, não apresentou qualquer documentação comprobatória que justificasse os créditos em conta-corrente.

41. Tendo em vista que **NÃO** houve apresentação de documentação hábil, idônea, coincidente em datas e valores que justifiquem os créditos/depósitos efetuados nas contas bancárias em nome da empresa, restou caracterizada **omissão de receitas**, em conformidade com a presunção legal prevista no art. 42 da Lei nº 9.430, de 27/12/96, que especifica:

[...]

42.Em função do exposto e após a análise e auditoria de todos os créditos e depósitos não identificados pela fiscalizada, **restou uma movimentação financeira sem comprovação de origem no total de R\$8.974.567,93**, conforme quadro resumo a seguir.

[...]

43.No entanto, considerando que a Fiscalizada informou em sua DIPJ/2012 um faturamento total no valor de R\$1.706.148,15, tendo recolhido e/ou declarado em DCTF os respectivos tributos e contribuições, tais valores serão excluídos dos créditos apurados.

[...]

E – QUALIFICAÇÃO DA MULTA

54.Pelos fatos detalhados anteriormente e todas as análises efetuadas, deve ser aplicada a multa de ofício qualificada prevista na Lei nº 9.430, artigo 44, inciso II, de 150% sobre os tributos e contribuições apurados:

[...]

55.Já o artigo 71 da Lei nº 4.502, de 1964 diz:

[...]

56. No caso em tela, constatou-se as duas hipóteses do artigo 71, a saber:

a. A empresa omitiu de sua contabilidade contas-correntes nas quais ela havia movimentado recursos financeiros, objetivando impedir que a RFB tivesse ciência de seu faturamento (ocorrência do fato gerador), e de sua respectiva tributação (da obrigação principal); e

b. O Sr. Vanderlei transferiu a sociedade da empresa para terceiro apenas no papel, pois continuou sendo o responsável pela administração da sociedade. Ao agir desta forma procurou ocultar sua condição de sócio da empresa (condição pessoal do contribuinte), de modo a dissimular sua responsabilidade pelos créditos tributários lançados contra a empresa.

57. Desta forma, caracterizada a Sonegação, resta evidente que o lançamento de ofício deve ser com as respectivas multas qualificadas.

F – ARBITRAMENTO DO LUCRO

58. A Fiscalizada, no ano-calendário de 2011, optou pelo regime de tributação com base no Lucro Presumido.

59. O artigo 527 do Regulamento do imposto de Renda (Decreto 3.000/99), disciplina as obrigações acessórias das pessoas jurídicas optantes pelo Lucro Presumido, a saber:

[...]

60. A Fiscalizada estava obrigada a manter “escrituração contábil nos termos da legislação comercial” ou “Livro Caixa, no qual deverá estar escriturado toda a movimentação financeira, inclusive bancária”.

61. A Fiscalizada optou pela escrituração contábil, no entanto, conforme demonstrado, existem contas-correntes bancárias que não constam da Contabilidade, demonstrando que ela não reflete a verdade dos fatos, indo contra a legislação comercial.

62. Nestes casos, conforme preceitua o art. 530 do Regulamento do imposto de Renda (Decreto 3.000/99), a Fiscalizada incorreu em previsão de Arbitramento do Lucro.

[...]

63. A escrituração contábil apresentada pela Fiscalizada é imprestável para identificar a sua efetiva movimentação financeira e bancária, assim, restou evidenciado que a apuração do Lucro da empresa deve ser feita pelo regime de tributação com base no lucro arbitrado.

64. Destaque-se que o arbitramento não é uma penalidade, sendo de fato uma técnica de apuração do valor tributável.

65. A determinação do Lucro arbitrado foi efetuada em consonância com as disposições contidas no do art. 532, do Decreto n. 3.000, de 26/03/1999 e encontra-se demonstrada no Auto de Infração do qual este Termo é parte integrante. (destaques do original)

Como se vê neste contexto, ao contrário do que alega a recorrente:

- A autoridade fiscal não intimou o contribuinte a apresentar contabilidade exclusivamente. O termo de início de fiscalização

facultou-lhe a apresentação, também, do Livro Caixa, mas em momento algum o sujeito passivo invocou esta opção, e no atendimento às intimações dirigiu-se no sentido de apresentar arquivos digitais válidos de sua escrituração contábil;

- Inexistiu a alegada ampla demonstração do *motivo de existirem movimentações financeiras não declaradas*. Como dito pela recorrente, foram apresentados *espelhos dos extratos bancários*, mas isto pelas instituições financeiras oficiadas, além de indicado *nos históricos colocados na coluna à direita das movimentações dos débitos onde se lê "Transferência para (WOMA, WURC, ARMC, CENTER, etc.) referente ao recebimento de títulos*. Todavia, a autoridade fiscal já havia alertado à contribuinte que, *caso algum lançamento refira-se a recursos de terceiros, que supostamente teriam transitado pelas contas-correntes da Fiscalizada*, cumpria-lhe *apresentar*, além das justificativas acerca do que se referia cada lançamento e da documentação comprobatória, a *comprovação e justificativa por parte dos eventuais terceiros para o trânsito destes recursos nas contas da Fiscalizada* (fls. 57/92), restando patente que a autoridade fiscal não se negou a receber as declarações das terceiras empresas que somente foram trazidas com a impugnação; e
- As referências genéricas a "crédito referente cobrança de duplicata" apresentadas nas planilhas elaboradas pela contribuinte, intercaladas entre vários outros registros a crédito e a débito, alguns destes indicados como correspondentes a pagamentos às terceiras empresas citadas pela contribuinte, dissociadas da comprovação correspondente, não demandariam qualquer aprofundamento da auditoria, de modo que não procede a acusação de precipitação na presunção de omissão de receitas.

Resta evidente, assim, que a presunção de omissão de receitas foi validamente erigida a partir da falta de comprovação documental, pelo sujeito passivo, da origem dos depósitos bancários, os quais não estavam escriturados em sua contabilidade. Esclareça-se, por oportuno, que mesmo se optasse efetivamente por apenas escriturar o Livro Caixa - o que não é o caso, como já demonstrado - a contribuinte estava obrigada a nele integrar toda a movimentação bancária, consoante exige o Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99 - RIR/99:

Art. 527. A pessoa jurídica habilitada à opção pelo regime de tributação com base no lucro presumido deverá manter (Lei nº 8.981, de 1995, art. 45):

I - escrituração contábil nos termos da legislação comercial;

II - Livro Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término do ano-calendário;

III - em boa guarda e ordem, enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, todos os livros de escrituração obrigatórios por legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal.

Parágrafo único. O disposto no inciso I deste artigo não se aplica à pessoa jurídica que, no decorrer do ano - calendário, mantiver Livro Caixa, no qual deverá estar escriturado toda a movimentação financeira, inclusive bancária (Lei nº 8.981, de 1995, art. 45, parágrafo único). (negrejou-se)

Significa dizer que a pessoa jurídica estava obrigada a escriturar todos os créditos recebidos, inclusive aqueles de eventual titularidade de terceiros, apresentando nos históricos do Livro Caixa a sua origem, ou registrando-os em contrapartida, no Livro Diário, a obrigações em face de terceiros. Imprópria, assim, sua alegação de que *não registrou contabilmente os valores recebidos por conta e ordem de terceiros porque, ao contrário das empresas tributadas pelo Lucro Real, não estava obrigada à elaboração da contabilidade fiscal para apuração do lucro tributável, na qual apareceriam em conta transitória, subcontas com os saldos, por empresa, de cada uma das referidas terceiras empresas.*

Ao deixar de constituir em sua escrituração, previamente, esta prova da origem dos depósitos bancários que a favoreceram no período fiscalizado, a contribuinte fica obrigada a apresentá-la de forma consistente à Fiscalização, sob pena de sujeitar-se à presunção legal de omissão de receitas. Sob esta ótica, portanto, inexistente qualquer prejuízo à validade dos lançamentos em debate.

Quanto aos vícios da decisão recorrida na apreciação das provas apresentadas em impugnação, importa ter em conta os elementos juntados às fls. 616/721, quais sejam:

- Cópia de *Instrumento Particular de Protocolo de Intenções de Cessão de Quotas da Sociedade "Woma Equipamentos Ltda"*, firmado em 10/11/2010, no qual a sócia desta (Woma GMBH) se compromete com Vanderlei de Carvalho, em razão de seu *amplo "know how" na administração e recuperação de empresas em dificuldades, adquirido durante anos de experiência*, e dadas as *séria dificuldades financeiras* pelas quais vem passado Woma Equipamentos Ltda, a ceder-lhe 60% das quotas desta *quando a empresa estiver totalmente saneada, ou seja, funcionando regularmente, com bom nome e crédito no mercado, sem protestos e/ou ações que possam levá-la à falência e/ou comprometer seu desenvolvimento normal.*
- Planilha que referencia "Cobrança" com colunas nas quais são informadas *VENCIMENTO, VALOR R\$, SACADO, CEDENTE* (sempre designado "Woma"), *DOC, DATA, BCO e PAGTS;*
- Declaração firmada por "Center Comércio e Importação de Rolamentos Ltda - ME", em 09/09/2015, de que *no ano base de 2011, mediante acordo comercial, cedeu para essa empresa duplicatas emitidas contra seus clientes, com endosso no verso das mesmas, para cobrança bancária pelas contas-correntes dessa empresa, no total de R\$ 246.555,53, conforme listagem anexa, valor este repassado integralmente para a declarante;*
- Declaração firmada por "Spina Distribuidora Brasileira - EIRELI", em 10/09/2015, de que *no ano base de 2011, mediante acordo comercial, cedeu para essa empresa duplicatas emitidas contra seus*

clientes, com endosso no verso das mesmas, para cobrança bancária pelas contas-correntes dessa empresa, no total de R\$ 275.455,96, conforme listagem anexa, valor este repassado integralmente para a declarante;

- Declaração firmada por "A.R.M.C Indústria e Comércio de Plásticos Ltda - EPP", em 09/09/2015, de que *no ano base de 2011, mediante acordo comercial, cedeu para essa empresa duplicatas emitidas contra seus clientes, com endosso no verso das mesmas, para cobrança bancária pelas contas-correntes dessa empresa, no total de R\$ 1.065.357,39, conforme listagem anexa, valor este repassado integralmente para a declarante;*
- Duplicatas emitidas por Woma Equipamentos Ltda em 08/02/2011 (R\$ 19.141,95) e 25/02/2011 (R\$ 3.848,16);
- Notas fiscais emitidas por NBR do Brasil Com. e Importadora em 02/09/2011 (R\$ 1.704,72), 06/09/2011 (R\$ 17.617,60);
- Duplicatas emitidas por Comercial de Rolamentos GTR Ltda - EPP em 12/08/2011 (R\$ 278,93) e 20/04/2011 (R\$ 1.038,37);
- Duplicatas emitidas por Spina Distribuidora Brasileira Ltda em 12/09/2011 (R\$ 101.400,00), 21/09/2011 (R\$ 14.942,40);
- Duplicatas emitidas por Jetterson Lincoln Jacon - EPP em 06/10/2011 (R\$ 930,60) e 01/04/2011 (R\$ 12.181,50);
- Duplicatas emitidas por Wurc Ind. de Peças e Rolamentos Ltda em 06/10/2011 (R\$ 1.833,00 e R\$ 564,74);
- Duplicatas emitidas por A.R.M.C Indústria e Comércio de Plásticos e Borrachas Ltda em 23/08/2011 (R\$ 2.892,63) e 30/08/2011 (R\$ 388,00); e
- Duplicata emitida por Center Com. e Imp. de Rolamentos Ltda em 07/04/20011 (R\$ 183,50).

Observa-se que as listagens citadas nas declarações firmadas por "Center Comércio e Importação de Rolamentos Ltda - ME, "Spina Distribuidora Brasileira - EIRELI" e "A.R.M.C Indústria e Comércio de Plásticos Ltda - EPP " não haviam sido juntadas aos autos e que a listagem relativa aos títulos possivelmente emitidos por "Woma Equipamentos Ltda" sequer permite deduzir o seu real conteúdo, mormente tendo em conta os termos genéricos do protocolo de intenções firmado entre sua sócia e o procurador da autuada, ou seja, sem sequer integrar a contribuinte ao alegado acordo.

Em aditivo à impugnação, a contribuinte juntou os documentos de fls. 736/806, correspondentes a:

-
- Planilhas semelhante à que referencia cobranças talvez vinculadas à "Woma", agora indicando "Spina", "Center", "Wurc", "ARMC", "GTR", "NBR" e "JETTERSON";
 - Declaração firmada por "Woma Equipamentos Ltda ", em 15/09/2015, de que *no ano base de 2011, mediante acordo comercial, cedeu para essa empresa duplicatas emitidas contra seus clientes, com endosso no verso das mesmas, para cobrança bancária pelas contas-correntes dessa empresa, no total de R\$ 1.808.414,89, conforme listagem anexa, valor este repassado integralmente para a declarante. A declaração está acompanhada de procurações em língua portuguesa e estrangeira, associada a tradução juramentada;*
 - Declaração firmada por "A.R.M.C Indústria e Comércio de Plásticos Ltda - EPP", em 09/09/2015, de que *no ano base de 2011, mediante acordo comercial, cedeu para essa empresa duplicatas emitidas contra seus clientes, com endosso no verso das mesmas, para cobrança bancária pelas contas-correntes dessa empresa, no total de R\$ 1.065.357,39, conforme listagem anexa, valor este repassado integralmente para a declarante;*
 - Declaração firmada por "Center Comércio e Importação de Rolamentos Ltda - ME", em 09/09/2015, de que *no ano base de 2011, mediante acordo comercial, cedeu para essa empresa duplicatas emitidas contra seus clientes, com endosso no verso das mesmas, para cobrança bancária pelas contas-correntes dessa empresa, no total de R\$ 246.555,53, conforme listagem anexa, valor este repassado integralmente para a declarante;*
 - Declaração firmada por "Spina Distribuidora Brasileira - EIRELI", em 10/09/2015, de que *no ano base de 2011, mediante acordo comercial, cedeu para essa empresa duplicatas emitidas contra seus clientes, com endosso no verso das mesmas, para cobrança bancária pelas contas-correntes dessa empresa, no total de R\$ 275.455,96, conforme listagem anexa, valor este repassado integralmente para a declarante;*
 - Declaração firmada por "A.R.M.C Indústria e Comércio de Plásticos Ltda - EPP", em 09/09/2015, de que *no ano base de 2011, mediante acordo comercial, cedeu para essa empresa duplicatas emitidas contra seus clientes, com endosso no verso das mesmas, para cobrança bancária pelas contas-correntes dessa empresa, no total de R\$ 1.065.357,39, conforme listagem anexa, valor este repassado integralmente para a declarante;*
 - *Instrumento particular de compra e venda com cessão de direitos firmado em 11/11/2010 e em 04/04/2011 entre "ARMC Coml. de Plasticos e Borrachas Ltda" e Vanderlei de Carvalho, tendo por objeto duplicatas ali relacionadas.*

Frente a tais circunstâncias, a autoridade julgadora de 1ª instância validamente concluiu que:

45. Às fls. 615/617 ela juntou cópia de “Instrumento particular de protocolo de intenções de cessão de quotas da sociedade Woma Equipamentos Ltda”, datado de 10/11/2010, pelo qual a Woma se compromete a ceder à Vanderlei de Carvalho quotas em número equivalente a 60% do capital social da empresa. O documento leva em consideração que a Woma passa por sérias dificuldades financeiras e que Vanderlei de Carvalho possui amplo conhecimento na administração e recuperação de empresas em dificuldades. Às fls. 618/696 e 736/781 (documento 11) constam cópias das duplicatas anexas às Notas Fiscais de Vendas, tendo como cedente a Woma e como sacados, diversos clientes dessa empresa, que o contribuinte alega que os recursos ingressaram em suas contas-correntes bancárias e saído, em retorno para a Woma. No entanto, nos referidos documentos constam somente uma relação de duplicatas com dados de vencimento, valor, sacado, cedente, número do documento, identificação do banco, sem qualquer informação que identificasse tais eventuais recebimentos com os depósitos bancários.

46. Às fls. 703/705 e 782 constam declarações firmadas pelas empresas Center Comércio e Importação de Rolamentos Ltda, Spina Distribuidora Brasileira, ARMC Indústria e Comércio de Plásticos Ltda e Woma Equipamentos Ltda, em que afirmam que cederam à Roved duplicatas por ela emitidas contra seus clientes para cobrança bancárias pelas contas-correntes dela. Às fls. 706/721 foram juntadas cópias de duplicatas emitidas pelas referidas empresas. Às fls. 797/806 foram juntadas cópias de instrumento particular de compra e venda com cessão de direitos, em que a fiscalizada aparece como cessionária e a ARMC figura como cedente. O contribuinte alega que essas declarações trazem no seu bojo os totais de duplicatas que foram recebidas por ele, que correspondem aos valores das somas das duplicatas, e que constam das relações de duplicatas. Entretanto, não é possível acatar as justificativas, já que inexistente indicação segura e inequívoca que correlacione esses eventuais recebimentos à listagem de depósitos bancários.

47. A litigante reclama que o Auditor Fiscal se recusou a receber os documentos que a empresa lhe apresentou, na forma de duplicatas de terceiros, que foram cobradas e recebidas pela autuada. A reclamação é infértil já que, como se verificou, a documentação juntada não foi hábil para afastar nenhum depósito relacionado na base de cálculo objeto da autuação.

48. Ademais, ainda que se admitisse a tese de que parte dos depósitos se referem a recebimentos de duplicatas decorrentes de prestação de serviços de cobrança, é relevante observar que o contribuinte não declarou nem recolheu receita alguma sobre tais serviços, os quais se sujeitariam ao percentual de 32%. De fato, constatei que, em sua DIPJ/2012, a empresa informou somente receitas no percentual de 8%.

49. Os argumentos relativos à verdade material, segundo o qual o lançamento seria uma peça de ficção não merecem prosperar. É verdade que as receitas tributadas tem natureza presuntiva; entretanto, trata-se de presunção estabelecida por lei, a qual concede ao contribuinte o ônus de afastar a presunção, mediante apresentação de provas, o que não foi cumprido satisfatoriamente.

[...]

52. De acordo com os dispositivos acima citados, ao julgador é dado a prerrogativa de indeferir a perícia se considerá-la prescindível ou impraticável. No caso, entendo que a perícia é desnecessária, já que o contribuinte teve duas oportunidades para justificar a origem dos depósitos: durante ao procedimento fiscal e na peça de

impugnação. Além disso, as informações procuradas não necessitam de perito para serem obtidas, já que se trata de dados simples, de interesse e de propriedade do titular da conta bancária.

Resta evidente, nestes termos, que a autoridade julgadora de 1ª instância examinou o conteúdo das provas apresentadas, constatou inexistir *indicação segura e inequívoca que correlacione esses eventuais recebimentos à listagem de depósitos bancários*, e assim indeferiu a perícia requerida, mormente tendo em conta que as informações exigidas deveriam ser prestadas pelo próprio titular da conta bancária. Assim, também em sede de impugnação não se verificou a ampla demonstração dos fatos alegada pela recorrente, mas apenas mera replicação da insistência de que as justificativas originalmente declaradas à Fiscalização mediante, apenas, registros de históricos consignados nas relações de depósitos bancários questionados, teriam maior expressão probatória, no suposto de que bastaria a elas associar declarações genéricas, acompanhadas de planilhas relacionando direitos que, individualmente considerados, não guardam qualquer relação com os depósitos creditados em suas contas bancárias, e não se prestam, assim, a suscitar maiores investigações.

Não se verifica, portanto, qualquer *cerceamento de defesa por parte da turma julgadora*, pautando-se a recorrente em mero inconformismo com a avaliação validamente exposta acerca da insuficiência probatória manifestada em impugnação.

Por tais razões, devem ser REJEITADAS as implícitas arguições de nulidade do lançamento e da decisão de 1ª instância.

Passando ao mérito, constata-se que as providências adotadas pela contribuinte depois da impugnação pouco contribuem para a identificação da origem dos depósitos bancários em debate. Como antes demonstrado, até a impugnação a contribuinte se limitou a juntar declarações de terceiros acerca da cessão de duplicatas para cobrança bancária, mas identificando-as por meio de totais que seriam detalhados em planilhas dissociadas de qualquer suporte fático acerca da efetiva existência e titularidade dos créditos. Para além disso, as declarantes afirmaram que os valores recebidos pela atuada teriam sido a elas integralmente repassados, mas nenhuma prova neste sentido foi constituída, para além do mero histórico nas planilhas originalmente apresentadas à Fiscalização, que associava débitos em suas contas bancárias a pagamentos dirigidos a algumas das declarantes.

Em aditamento ao recurso voluntário, a interessada juntou aos autos expressivo volume de extratos de "movimentação de títulos", individualizando os valores creditados na conta bancária nº 21.159-2 mantida na Agência 2960 de Itaú Unibanco S/A, e complementando as planilhas antes apresentadas com informações "data crédito" (para parte dos títulos), "duplicatas", "nº da Folha" e "Histórico", estas últimas codificadas. Infere-se que a interessada pretende que, a partir da indicação da data do crédito nestas últimas planilhas, aceite-se que ele corresponde à duplicata relacionada no mesmo documento, e confirme-se nos extratos de "movimentação de títulos" o seu recebimento, de modo a estabelecer a correlação com os depósitos bancários cuja origem não foi comprovada à Fiscalização.

Recorde-se, porém, que por não ter escriturado tais operações, recai integralmente sobre o sujeito passivo o ônus probatório da origem dos depósitos bancários questionados. Significa dizer que, para afastar a presunção de omissão de receitas validamente estabelecida, deve ele demonstrar para cada depósito bancário a operação que lhe deu causa, vinculando-os precisamente ao detalhamento das cobranças recebidas e das duplicatas correspondentes, o que se faz mediante apresentação das duplicatas emitidas por terceiros, e

não por meio de planilhas sem suporte documental, cuja finalidade, aliás, é imputar ao Fisco o dever de correlacioná-las com os depósitos bancários que, especificamente, prestam-se como indício da presunção de omissão de receitas. Veja-se que a contribuinte sequer estabeleceu a correspondência entre os extratos de "movimentação de títulos" e os depósitos bancários questionados, apesar de reconhecer que os recebimentos *são lançados nas contas em grupos de valores, sem a identificação dos sacados*, sendo certo que a autuação repousa sobre informações prestadas não apenas por Itaú Unibanco S/A, mas também por outras instituições financeiras. E, ademais, como já se disse, não foi apresentada qualquer prova no sentido de que tais cobranças, por serem supostamente de titularidade de terceiros, teriam sido a eles repassadas, aspecto essencial para demonstração da alegação de que os valores teriam, apenas, transitado por contas bancárias da autuada.

Esclareça-se que não se vislumbraria qualquer óbice processual à aceitação dos documentos juntados em aditamento ao recurso voluntário, desde que não se limitassem a evidenciar os referidos extratos de "movimentação de títulos" ("*francesinhas*"), acompanhados das citadas *relações de duplicatas de terceiros recebidas e repassadas para seus emitentes*, e seu conteúdo revelasse que não era possível ao sujeito passivo tê-los apresentado antes, o que poderia ser feito evidenciando maior labor na sua correspondência com os depósitos bancários de origem não identificada. Tais elementos, porém, apenas representam documentos que o sujeito passivo já deveria possuir à época dos fatos, e nada agregam no sentido de identificar a origem dos depósitos bancários que se prestaram à presunção de omissão de receitas, sendo imprópria a invocação do art. 42, §5º da Lei nº 9.430/96, bem como a alegação de que cumpriria ao Fisco buscar tais provas junto às instituições financeiras para conhecer a origem de depósitos bancários que sequer foram escriturados pelo sujeito passivo.

Não se trata aqui, portanto, de uma presunção *válida e inalterável*, mas apenas de uma estipulação legal que atribui ao sujeito passivo o ônus probatório em face de sua conduta omissiva de, antecipadamente, em sua escrituração, ou mesmo durante o procedimento fiscal, deixar de apresentar elementos consistentes acerca das operações que motivaram os créditos em sua conta bancária, circunstância que, na normalidade dos casos, representa ingresso de receitas do sujeito passivo.

Resta, assim, incomprovada a origem dos depósitos bancários que subsistiram como indício de presunção de omissão de receitas depois dos expurgos promovidos pela autoridade julgadora de 1ª instância. As alegações deduzidas pela interessada perante a Fiscalização e a autoridade julgadora de 1ª instância não foram suficientemente provadas e as justificativas apresentadas não se mostraram robustas para, considerando a falta de escrituração de tais depósitos bancários, suscitar diligências ou mesmo investigações em face dos declarantes para *confirmação das alegações apresentadas*. Neste contexto, são irrelevantes os demais instrumentos particulares apresentados pela contribuinte, e que se prestariam como causa da alegada cessão temporária de créditos, devendo prevalecer a exigida *comprovação biunívoca de relação dos recebimentos com os depósitos bancários*, dada a *ausência de correlação das planilhas ou listagens e os depósitos bancários*.

Rejeita-se, em consequência, a arguição de *ilegitimidade passiva na suposta omissão de receitas*, mormente se não houve falta de aprofundamento da auditoria, mas sim omissão no registro contábil e na comprovação documental de tais operações, pautando-se a recorrente em precárias justificativas das ocorrências, e especialmente sem a apresentação de qualquer documento a corroborar *que os valores dos títulos ou duplicatas recebidos nessas contas correntes foram repassados para seus emitentes, não ficando de posse da autuada*, para

além de declarações das terceiras empresas que apenas indicaram genericamente esta ocorrência. Inexiste, assim, qualquer evidência de que teriam sido exigidos *tributos em duplicidade*.

Em suma, a origem dos depósitos bancários e a demonstração de que eles apenas transitaram nas contas de titularidade da autuada não se prova por meio de *declarações firmadas reconhecidas dos responsáveis pelas empresas, com cópias dos contratos sociais ou extratos da Junta Comercial do Estado de São Paulo - JUCESP, onde se confirma essa atribuição, além das planilhas, que foram apresentadas na Impugnação apresentada pela empresa na DRJ*. Na medida em que os créditos questionados não foram contabilizados, a presunção de omissão de receitas somente é afastada mediante prova documental individualizada de cada um dos depósitos, de modo a estabelecer a *indicação segura da relação desses recebimentos com os depósitos bancários*, na forma exigida pela autoridade julgadora de 1ª instância.

Irrelevante se as terceiras empresas são *idôneas, cumpridoras das suas obrigações cíveis e tributárias, que informam que suas duplicatas foram recebidas por sua conta e ordem pela autuada*. À semelhança do procedimento que deveria ter sido originalmente adotado para escrituração de tais ocorrências, quer em Livro Diário, quer em Livro Caixa, cada depósito bancário deve estar associado à prova documental de sua origem e, em se tratando de valores que apenas teriam transitado em conta de titularidade da autuada, deve também ser estabelecida a correlação com sua transferência aos emitentes dos títulos cobrados. Ausente tal demonstração, não cabe à autoridade fiscal ou julgadora aferir se são verdadeiras as declarações apresentadas. Em outras palavras: este início de prova não se presta a afastar o ônus probatório que a lei atribui ao sujeito passivo, e assim transferi-lo à autoridade fiscal mediante conversão do julgamento em diligência.

A recorrente também contesta a ausência de receitas de prestação de serviços declaradas pela autuada, destacada pela autoridade julgadora de 1ª instância, apontando que os contratos previam a cessão de cotas como remuneração dos serviços, sem previsão de diferença no valor de aquisição das duplicatas, inexistindo ágio a ser oferecido à tributação. Contudo, à anormalidade assim identificada nos instrumentos particulares apresentados e pertinentes a apenas duas das terceiras empresas citadas (Woma Equipamentos Ltda e ARMC Coml. de Plasticos e Borrachas Ltda) cabe acrescentar o fato de eles terem sido firmados com Vanderlei de Carvalho, sem qualquer intervenção da autuada, em cujas contas bancárias teriam transitado os valores alegados. Ou seja, sequer há prova de contrato firmado entre a autuada e as terceiras empresas para o alegado trânsito de cobranças bancárias.

Prosseguindo na análise do mérito da exigência, cumpre apreciar os questionamentos da recorrente acerca do arbitramento dos lucros, afirmando impertinente na medida em que a autoridade fiscal cometeu grave equívoco ao intimar a *contribuinte a apresentar contabilidade e não livro-caixa, o que corresponderia à opção do contribuinte, feita na sua DIPJ/2012, conforme opção do contribuinte efetuada na mesma*. Aduz, inclusive, que este aspecto não foi *analisado convenientemente no Acórdão recorrido*.

Contudo, da decisão de 1ª instância extrai-se:

29. Não é verdade que a fiscalização não se pronunciou sobre fraude, vício, erros ou deficiências na escrituração. O auditor fiscal se manifestou de forma clara, explicando que o contribuinte optou por apresentar contabilidade, apesar de poder ter mantido Livro Caixa, em que havia registro de somente uma das contas

bancárias, e em valor irrisório, demonstrando que os registros contábeis não refletiam a real movimentação financeira. Confiram-se os seguintes trechos do TVF:

[...]

30. Na seqüência, a litigante alega que consta em sua DIPJ/2012 que a forma de apuração do lucro foi o Livro-Caixa; que seria única forma de comprovação documental que o Auditor poderia exigir do contribuinte; que o autuante teve acesso a toda a movimentação financeira; que diferentemente do Lucro Real, no Lucro Presumido interessa apenas o montante das receitas tributáveis; que a deficiência foi sanada pela autorização espontânea do acesso à movimentação financeira da empresa, permitindo o conhecimento da receita tributável; que a receita era conhecida pelo Auditor Fiscal e estaria autorizada pela legislação tributária a ser computada na determinação da base de cálculo do imposto devido, jamais a ser arbitrada; que houve decisão nesse sentido no CARF, pelo Acórdão nº 1301-001.805.

31. É verdade que, no referido julgado de segunda instância, a decisão foi favorável ao contribuinte, em caso análogo ao presente. Extraem-se as seguintes razões do relator:

[...]

32. Em síntese, o argumento do Conselheiro no voto acima citado é que a receita bruta é conhecida, já que o autuante tem posse dos extratos bancários, bastando aplicar a alíquota devida para se obter o lucro apurado, o que não ocorre no lucro real, que tem apuração complexa, com elementos não conhecidos. Ocorre que a leitura atenta da legislação permite concluir que o arbitramento se aplica à hipótese de falta de identificação da movimentação bancária na escrituração do contribuinte optante do lucro presumido. Senão vejamos.

33. Primeiramente, há que se compreender que a empresa que opta pelo lucro presumido deve manter a escrituração contábil prevista na legislação comercial. Salvo quando ela opta por manter Livro Caixa, conforme expressa dicção do art. 527 do RIR/99, em cujo parágrafo único o legislador já ressalva a obrigatoriedade do registro da movimentação financeira/bancária no Livro Caixa.

[...]

34. Até aqui tem-se que a escrituração obrigatória da empresa optante pelo lucro presumido é a contabilidade, ou, caso prefira, o Livro Caixa. No art. 530 do RIR/99, que estabelece as hipóteses de arbitramento, a redação do inciso II “a” é clara ao prescrever que será arbitrado o lucro se a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte não permite a identificação da movimentação financeira/bancária. Esse dispositivo se aplica tanto ao regime do lucro real quanto do presumido, já que o legislador não fez nenhuma restrição, como fez por exemplo no inciso I que incide somente para o lucro real:

[...]

35. Ademais, o arbitramento por escrituração incompleta do Livro Caixa também é previsto em outras situações previstas no próprio RIR/99, como no art. 60, que disciplina o resultado da exploração da atividade rural:

[...]

36. *A título de reforço, citem-se julgados do CARF admitindo o arbitramento no lucro presumido:*

[...]

Nestes termos, a autoridade julgadora de 1ª instância demonstra ser dever legal do sujeito passivo manter a escrituração completa de sua movimentação financeira e, frente à inobservância desta obrigação, validamente conclui na linha da jurisprudência citada que é dever da autoridade fiscal arbitrar o lucro.

Não merecem reparos tais conclusões, dada a perfeita subsunção dos fatos apurados pela fiscalização à hipótese legal de arbitramento da base de cálculo do tributo, assim definida no art. 148 do CTN:

Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial” (negrejou-se).

Consoante ensina Maria Rita Ferragut in Presunções no Direito Tributário, Dialética, São Paulo, 2001, p. 137/152, a palavra arbitramento foi utilizada neste contexto na acepção de base de cálculo substitutiva, ou seja, de substituição da base de cálculo originalmente prevista na legislação – correspondente à perspectiva dimensível do critério material da regra-matriz de incidência tributária construído a partir do texto constitucional – por uma outra, subsidiária, em virtude da inexistência de documentos fiscais, ou da impossibilidade destes fornecerem critérios seguros para a mensuração do fato. Nestes casos, a base de cálculo substitutiva visa possibilitar a prova indireta da riqueza manifestada no fato jurídico.

Decorre daí que caracterizada a imprestabilidade da escrituração, determina a Lei que a base de cálculo originalmente prevista na legislação (lucro real ou, por opção, lucro presumido) seja substituída por uma outra legalmente prevista (lucro arbitrado) e, nas palavras da autora (p. 138/139):

Parece-nos inequívoca a existência de vinculação na função administrativa de constatar de forma direta ou indireta a ocorrência do fato jurídico tributário. Vinculado, também, é o dever de arbitrar, ao passo que discricionário é o procedimento administrativo que, com base em juízo próprio, elege como base de cálculo uma das grandezas possíveis previstas na Lei.

[...]

A questão da discricionariedade torna-se relevante quando nos deparamos com a ocorrência de fato jurídico descritor de evento típico provado de forma direta ou indireta, mas que não permite a identificação da grandeza daquilo que a Lei dispõe como sendo a base de cálculo, ensejando assim a aplicação do ato-norma de arbitramento (negrejou-se).

Nestes termos, a impossibilidade de comprovação direta da base de cálculo originária é condição necessária e suficiente para a aplicação do arbitramento. Arbitrar a base

de cálculo do tributo, nestes casos, é dever-poder da Administração Tributária, previsto no anteriormente transcrito art. 148 do CTN.

Diversamente do entendimento expresso no Acórdão nº 1301-001.805, no sentido de que o conhecimento da movimentação financeira do sujeito passivo permitiria à autoridade fiscal conhecer a receita bruta e determinar o lucro presumido, importa observar que o legislador impôs ao sujeito passivo, optante pelo lucro presumido, até mesmo na hipótese de escrituração apenas do Livro Caixa, nele integrar *toda a movimentação financeira, inclusive bancária*, na forma do art. 527 do RIR/99, aqui já transcrito. E a inobservância deste dever legal está expressamente prevista no art. 530 do RIR/99:

Art 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano - calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º):

[...]

II - a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:

a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou

b) determinar o lucro real;

[...] (negrejou-se)

Se a intenção do legislador fosse excluir do inciso II do art. 530 do RIR/99 a pessoa jurídica optante pelo lucro presumido, bastava-lhe adotar a mesma referência presente no inciso I do mesmo dispositivo, reportando-se ao *contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real*.

Considere-se, ainda, que ao deixar de escriturar parcela significativa de sua movimentação financeira, o sujeito passivo dificulta o conhecimento da real receita tributável auferida, sendo possível apenas presumi-la em razão de outros instrumentos legais, como é o caso do art. 42 da Lei nº 9.430/96. As presunções legais de omissão de receita, por certo, conduzem a uma receita conhecida para fins de arbitramento dos lucros, mas não é válido afirmar que o Fisco alcançou a realidade do faturamento do sujeito passivo e dos seus outros ganhos, mormente tendo em conta que a escrituração contábil e fiscal da movimentação financeira tem outras repercussões na evidenciação da realidade patrimonial do sujeito passivo e, por consequência, na demonstração de seus resultados tributáveis.

Basta observar, neste sentido, que um depósito bancário de origem não comprovada pode representar não só receita da atividade, sujeita as coeficientes de presunção de lucro, como também um ganho de capital, passível de integral adição ao lucro presumido. Inexiste, assim, qualquer impropriedade em se interpretar que o legislador também sujeitou o optante pelo lucro presumido ao arbitramento dos lucros quando a escrituração a que ele estiver obrigado for imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária.

No presente caso, como bem demonstrado no Termo de Verificação Fiscal, apesar de apresentados os livros de escrituração obrigatória, a autoridade lançadora constatou, já no exame dos primeiros registros apresentados pela contribuinte, que parcela significativa da movimentação financeira a crédito não havia sido escriturada. Esta movimentação foi totalizada em R\$ 29.828.053,01 no ano-calendário2011, e, excluídas transferências, cheques

devolvidos e estornos, resultou em depósitos bancários de origem não comprovada equivalentes a R\$ 8.974.567,93, significativamente superiores à receita bruta declarada no período de R\$ 1.706.148,15. Esclareça-se que a disparidade permaneceu após a redução promovida no julgamento de 1ª instância, que totalizou os depósitos bancários de origem não comprovada em R\$ 6.892.113,97.

Considerando que, embora indicando ser optante pela escrituração, apenas, do Livro Caixa, o sujeito passivo não exerceu esta opção, apresentando à autoridade fiscal a escrituração contábil completa, na qual restou evidenciada omissão significativa de sua movimentação financeira, correto se mostra o arbitramento de seu lucro, mormente tendo em conta que o acesso aos extratos bancários do sujeito passivo, dissociado da comprovação individualizada das operações, não permite presumir o *conhecimento da autoridade tributária da efetiva movimentação financeira* ou a apuração regular da *base tributável*.

Quanto à alegação de que o Fisco deveria ter solicitado previamente a reconstituição da escrita contábil ou do livro caixa nos quais vislumbrou vícios, e só *na eventualidade do não atendimento, teria a possibilidade de aplicar o arbitramento*, releva notar as ponderações do voto condutor do Acórdão nº 1402-001.606 para concluir naquele sentido:

Nesse cenário, conclui-se que seria possível avaliar-se a possibilidade de arbitramento de lucros nos 1º e 4º trimestres do período sob exame. Isso visto sob a ótica da ausência da escrituração da movimentação financeira, pois, em relação à acusação de “pela falta de apresentação de documentos hábeis relativos a boa parte dos negócios realizados” não resta evidente quais seriam tais documentos, pois, conforme salientado, não se identificou em qualquer passagem constante dos autos explanação mais detalhada a respeito do tema.

Além disso, das respostas aos termos firmados depreende-se que houve atendimento às requisições, mormente na ausência de qualquer manifestação contrária, ou reintimações, por parte da Fiscalização.

Contudo, entendo que a Fiscalização incorreu em erro ao não possibilitar à Recorrente a regularização das deficiências apontadas. Compulsando os autos não se identifica qualquer intimação nesse sentido. A constatação de tais erros foi cientificada à Recorrente somente por meio do Termo de Verificação Fiscal disponibilizado juntamente com os autos de infração e de maneira a dificultar, em grau relevante, o seu pleno exercício de defesa, o que poderia levar, inclusive à declaração de nulidade dos autos.

[...]

A jurisprudência do CARF é pacífica no sentido de que o arbitramento de lucros é medida extrema. Nessa senda, antes de se levar a cabo o arbitramento de lucros, mostrase imprescindível a intimação do contribuinte para sanar sua escrituração, uma vez que o arbitramento somente deve ser adotado quando esgotadas as possibilidades de apuração do lucro real com base na escrituração do contribuinte.

O caso ali analisado, portanto, tinha em conta movimentação financeira não escriturada que não se mostrava relevante em todos os trimestres autuados, e, especialmente, postura fiscal de somente noticiar os vícios da escrituração por ocasião do lançamento. Já no presente caso, desde a primeira reintimação fiscal, lavrada a partir do recebimento de parte da escrituração contábil do sujeito passivo, a autoridade lançadora apontou sua imprestabilidade

em razão da falta de escrituração de contas bancárias, depois registrando a incompatibilidade entre a movimentação financeira escriturada e a movimentação bancária informada pelas instituições financeiras à Receita Federal.

Apesar disso, o sujeito passivo apenas se moveu no sentido de validar os arquivos para aceitação da autoridade fiscal, e inclusive demonstrou não dispor de suporte documental organizado para provar a origem dos valores que transitaram em suas contas contábeis, limitando-se a indicar tais origens por meio da descrição sucinta de históricos em planilhas apresentadas à Fiscalização.

Resta evidente, assim, a impropriedade da afirmação da recorrente no sentido de ter apresentado *os elementos a que estava obrigada a apresentar*. Os vícios em sua escrituração lhe foram comunicados desde a reintimação lavrada em 11/02/2014, e a persistência de sua desídia culminou no arbitramento dos lucros veiculado nos lançamentos validamente formalizados em 17/08/2015.

Diante do exposto, o presente voto é no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário e manter integralmente os principais exigidos a título de IRPJ, CSLL, Contribuição ao PIS e COFINS.

Já com referência à qualificação da penalidade, deve-se dar razão à recorrente.

A autoridade fiscal entendeu caracterizada a hipótese do art. 71 da Lei nº 4.502/64 porque:

a. A empresa omitiu de sua contabilidade contas-correntes nas quais ela havia movimentado recursos financeiros, objetivando impedir que a RFB tivesse ciência de seu faturamento (ocorrência do fato gerador), e de sua respectiva tributação (da obrigação principal); e

b. O Sr. Vanderlei transferiu a sociedade da empresa para terceiro apenas no papel, pois continuou sendo o responsável pela administração da sociedade. Ao agir desta forma procurou ocultar sua condição de sócio da empresa (condição pessoal do contribuinte), de modo a dissimular sua responsabilidade pelos créditos tributários lançados contra a empresa.

A autoridade julgadora de 1ª instância considerou procedente a qualificação da penalidade porque:

39. Efetivamente, os fatos explanados caracterizam a figura da sonegação. As circunstâncias narradas nos autos evidenciam, de forma inequívoca, o intuito deliberado, por parte do contribuinte, de impedir o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência dos fatos geradores correspondentes a seu faturamento. A fiscalização apurou receita bruta a partir dos depósitos bancários no valor de R\$ 8.974.567,93 (reduzidos para R\$ 6.892.113,97 na presente decisão). Por outro lado, o contribuinte escriturou receitas de somente R\$ 1.706.148,15, o que representa 19,01% (24,76% com a redução) do total de rendimentos auferidos no ano calendário 2011. Em suma, a empresa omitiu rendimentos de forma reiterada, durante todos os meses de 2011, em alto percentual, o que jamais poderia decorrer de mero equívoco ou esquecimento, restando plenamente caracterizado o dolo de sonegação. Corroborar a intenção dolosa de impedir o conhecimento de seu

faturamento pelo fisco a ausência de escrituração da maior boa parte de sua movimentação bancária.

40. As alegações à respeito da retirada de Vanderlei de Carvalho do quadro societário da empresa são impertinentes, já que a multa é atribuída à pessoa jurídica autuada, pouco importando a identificação dos sócios. É igualmente irrelevante o fato de o referido sócio ter atendido a fiscalização de forma solícita, jamais ocultando ou impedindo o acesso às informações bancárias da empresa. É que o dolo, pressuposto básico da multa qualificada, se afere pela conduta do contribuinte à época do fato gerador e não durante o período da ação fiscal.

41. A tese de que os lançamentos baseados em presunção de omissão de receitas seriam incompatíveis com a multa qualificada não é absolutamente verdadeira. Mesmo nas hipóteses de exigências fundadas em depósitos bancários de origem não comprovada é possível a qualificação da multa, desde que haja convicção acerca da presença do dolo. Há vários precedentes no CARF nesse sentido:

[...]

Contudo, em declaração de voto juntada ao Acórdão nº 1101-00.725, esta Conselheira assim firmou seus parâmetros para qualificação da penalidade em lançamentos decorrentes da constatação de omissão de receitas:

Concordo integralmente com a I. Relatora no que tange aos efeitos do Ato Declaratório de Exclusão e à exigência do crédito tributário principal. Mas tenho outras razões para concluir pelo afastamento da multa de ofício qualificada, de forma que subsistam apenas os acréscimos de multa de ofício no percentual de 75% e de juros de mora.

Os debates havidos durante as sessões de julgamento permitiram-me bem delinear os critérios que adoto para exigência da multa de ofício qualificada.

No primeiro caso apreciado, estivemos frente a um contribuinte que havia omitido significativo volume de receitas, apuradas com base na presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/96. Ou seja, frente a depósitos bancários de origem não comprovada, concluiu a autoridade lançadora pela existência de valores tributáveis.

A contribuinte apresentara livros contábeis que precariamente reproduziam a movimentação bancária questionada, fazendo transitar a maior parte dos valores apenas por contas patrimoniais, e reconhecendo como receita de vendas somente os valores expressos nas notas fiscais emitidas. Consoante reproduzido pelo I. Relator, a contribuinte limitou-se a argüir, sem qualquer prova documental, que em virtude da natureza perecível das mercadorias, havia operações de revenda de mercadorias que seguiam diretamente do produtor rural para os clientes da empresa, acobertadas pela Nota Fiscal de Produtor Rural; o pagamento ocorria de forma informal, de vez que realizava pagamentos aos produtores rurais e posteriormente recebia de seus clientes a quitação das mercadorias revendidas.

A qualificação da penalidade decorreu do fato de a contribuinte não ter emitido notas fiscais, não ter escriturado a maior parte de suas receitas e não ter declarado à Receita Federal sua efetiva receita, tentando passar a falsa impressão que a sua receita de vendas de mercadorias foi de apenas R\$ 1.107.598,81, quando na realidade foi de R\$ 7.109.024,52.

Entendi, frente a estes elementos, que se tratava da simples apuração de omissão de receitas, à qual se reporta à Súmula CARF nº 14. O volume de receitas

presumidamente omitidas era significativo, e deficiências na escrituração demonstravam a desídia da contribuinte na manutenção de seus assentamentos contábeis. Todavia, embora estes elementos permitissem a imputação de omissão de receitas, eles ainda eram insuficientes para afirmar a intenção dolosa de deixar de recolher tributo. Necessário seria que a Fiscalização investigasse um pouco mais, estabelecendo vínculos concretos entre a movimentação bancária e a atividade operacional da empresa, para assim afirmar que houve a intenção de ocultar receitas tributáveis do Fisco Federal. Evidências como a apuração de depósitos decorrentes de liquidação de títulos de cobrança, ou circularização de alguns depositantes, já permitiriam criar esta inferência.

No segundo caso apreciado, as receitas omitidas foram apuradas a partir das informações do Livro Registro de Saídas, que apresentava expressivo volume de operações, ao passo que as DIPJ, DACON e DCTF não continham qualquer registro de resultados tributáveis ou débitos apurados. Ainda assim, a Fiscalização circularizou um dos clientes da fiscalizada, e identificou outras operações que sequer haviam sido escrituradas no Livro Registro de Saídas. Ao final, concluiu a autoridade fiscal que apesar de ter auferido vultosa receita, a contribuinte agiu dolosamente com o objetivo de impedir o conhecimento da ocorrência dos fatos geradores das obrigações tributárias principais, apresentando declarações zeradas.

Acompanhei a Turma que, à unanimidade, manteve integralmente o crédito tributário ali exigido, com a aplicação da multa qualificada.

No presente caso, também está presente o significativo volume de receita omitida, à semelhança dos demais casos. Além disso, a constatação de que receitas foram subtraídas à tributação decorre de fatos coletados da própria escrituração contábil/fiscal da contribuinte: seus registros escriturais e as informações prestadas à Fazenda Estadual prestaram-se como prova direta dos valores tributados. E, no meu entender, estes aspectos já são suficientes para afastar a Súmula CARF nº 14, como antes já mencionei. A distinção deste caso, em relação ao anterior, está na acusação fiscal. A autoridade lançadora justifica a qualificação da penalidade em razão da omissão mediante declaração ao Fisco Federal de somente R\$ 129.557,60 do total de R\$ R\$ 13.947.987,53 das vendas registradas em sua contabilidade, cujo total foi registrado em sua escrituração fiscal e contábil e informado ao Fisco do Estado do Paraná, conforme demonstrado nos subitens "2.3.1", "2.3.2" e "2.3.3", nos quais limita-se a descrever os valores extraídos da escrituração contábil, da escrituração fiscal e das GIAS/ICMS e da declaração simplificada apresentada à Receita Federal.

A autoridade lançadora não acusou a contribuinte de ocultar receitas sabidamente tributáveis, de modo que o litígio não se estabeleceu em relação à intenção da contribuinte em deixar de recolher tributos. A dívida ganha maior relevo quando observo, no Termo de Verificação Fiscal, que cerca de 50% dos valores omitidos decorrem de CAFÉ DESTIN EXPORTAÇÃO e CAFÉ C/ SUSP PIS-COFINS, cuja exclusão da base de cálculo do SIMPLES Federal poderia decorrer de interpretação da legislação tributária.

Assim, embora entenda que não é o caso de aplicação da Súmula CARF nº 14, concordo com o afastamento da qualificação da penalidade, proposto pela I. Relatora.

No mesmo sentido foi o posicionamento contrário à qualificação da penalidade expresso no voto condutor do Acórdão nº 1101-001.267:

Com referência à qualificação da penalidade em razão da omissão de receitas presumida a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, é certo que a contribuinte não contabilizou integralmente sua movimentação financeira, assim como a presunção de omissão de receitas se verificou em todos os períodos fiscalizados. Todavia, para se afirmar que os depósitos bancários correspondem a receitas da atividade é necessário que a Fiscalização reúna outras evidências, como por exemplo o creditamento bancário a título de cobrança ou desconto, ou indícios outros que vinculem os depósitos bancários a clientes da contribuinte, de modo a demonstrar que o sujeito passivo, ao deixar de escriturá-los e de comprovar sua origem no curso do procedimento fiscal, tinha a intenção de não recolher os tributos decorrentes daquelas bases de cálculo sabidamente tributáveis. A presunção legal permite que o Fisco promova a exigência ainda que o sujeito passivo não se desincumba de seu dever de escriturar, porém a reiterada constatação de receitas presumidamente omitidas não é suficiente para qualificação da penalidade, pois não permite concluir que o sujeito passivo agiu ou se omitiu dolosamente para impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária do fato gerador, ou mesmo para impedir ou retardar sua ocorrência. Ainda que por indícios esta intenção deve estar, ao menos, presumida, de modo que a sua reiteração a ocorrência conduza à caracterização do intuito de fraude presente nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, como exige o art. 44, inciso II da Lei nº 9.430/96, em sua redação original. Se a presunção de omissão de receitas não está associada a outros elementos que a vinculem a receitas sabidamente tributáveis, a jurisprudência deste Conselho já está consolidada no seguinte sentido:

Súmula CARF nº 14: A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

Súmula CARF nº 25: A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73.

Esclareça-se que, como consignado neste voto, a recorrente invocou a descrição "auto explicativa" contida nos extratos bancários para vincular outros depósitos bancários a operações de compra e venda de veículos usados, evidência de vendas sem emissão de nota fiscal, na medida em que as operações assim comprovadas foram admitidas pela Fiscalização como origem de parte dos depósitos bancários. Ocorre que esta circunstância não foi integrada à acusação fiscal acima exposta, acrescida apenas por referências ao significativo descompasso entre a movimentação financeira e as receitas declaradas pelo sujeito passivo, e pela menção ao grande volume de rendimentos tributáveis omitidos, mas aí tendo em conta, também, a significativa parcela de depósitos bancários cuja origem não foi comprovada. Assim, além da reiteração, a acusação fiscal apenas afirma que a omissão de receitas presumida a partir de depósitos bancários de origem não comprovada apresenta valores expressivos, constatações que não se prestam como indícios da intenção de omitir receitas sabidamente tributáveis.

Em tais circunstâncias, a presunção legal de omissão de receitas subsiste, mas a qualificação da penalidade não se sustenta. Desnecessário, portanto, apreciar as demais alegações da recorrente acerca da ausência de embaraços à investigação fiscal, da validade da documentação apresentada e necessária desconstituição por parte da Fiscalização, do regular registro contábil dos rendimentos tributáveis, do indevido uso da presunção hominis para qualificação da penalidade e das inconsistências verificadas na acusação de sonegação, pois tais argumentos já foram antes refutados no que importa à caracterização da omissão de receitas, bem

como para manutenção da multa qualificada sobre a omissão de receitas de intermediação financeira.

Por estas razões, deve ser DADO PROVIMENTO ao recurso voluntário para excluir a qualificação da penalidade aplicada sobre os créditos tributários decorrentes da presunção de omissão de receitas a partir de depósitos bancários de origem não comprovada.

De outro lado, a qualificação da penalidade foi mantida no voto condutor do Acórdão nº 1101-001.144, porque agregados outros elementos às apurações feitas a partir dos depósitos bancários que favoreceram a contribuinte no período fiscalizado:

Já no que se refere à multa de ofício mantida no percentual de 150%, cumpre ter em conta que a base de cálculo autuada decorre da constatação de receitas auferidas no período fiscalizado, mediante confronto dos depósitos bancários com os documentos apresentados pela contribuinte durante o procedimento fiscal, a partir dos quais foi possível constatar que apenas parte das operações foram contabilizadas pela autuada, e que nem mesmo em relação a esta parcela foram declarados ou recolhidos os valores devidos. Diante deste contexto, a autoridade lançadora expôs que:

No que concerne à aplicação da multa proporcional ao valor do imposto, a mesma foi de 150%, por prática, em tese, de infração qualificada como:

1 – Sonegação (art. 71 da Lei nº 4.502/1964), tendo em vista que a contribuinte agiu e omitiu com dolo para impedir e retardar totalmente em relação ao ano-calendário 2001 o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

1.1 – Da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal (por três anos consecutivos, não entregou a DIPJ, deixando de informar o resultado do exercício, a base de cálculo e o regime de tributação; não informou nenhum valor nas DCTF; não apresentou a escrituração comercial para que houvesse possibilidade de apuração da base de cálculo; não comprovou a origem dos créditos em contas mantidas em instituições financeiras, tendo cabido tal tarefa à fiscalização, tudo evidenciando o intuito de omitir informações, com o fito de eximir-se do pagamento do imposto/contribuições);

1.2 – Das suas condições pessoais, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal e o crédito tributário correspondente (na condição de rede de lojas na exploração do comércio varejista de móveis e eletrodomésticos, deixou de informar o total das receitas típicas da atividade, inclusive deixando de apresentar declarações, como se não mais estivesse em atividade, sem se importar em esclarecer se os créditos em suas contas bancárias se referiam a esse tipo de atividade ou a outra, levando a fiscalização a apurar os valores pelo regime de lucro arbitrado; ainda, passou toda a rede de lojas a empresa sucessora que, como demonstrado nos anexos, muitas vezes é solidária, ao passo que ambas operaram nos mesmos estabelecimentos comerciais às mesmas épocas; nesse sentido, a autuada desfez-se de todo seu patrimônio comercial, reduzindo a ampla rede a apenas um pequeno estabelecimento no endereço constante do cabeçalho).

Acrescente-se a esta acusação as referências, também trazidas pela Fiscalização, acerca da reiteração desta conduta omissiva por parte da pessoa jurídica SANTEX que, antes da autuada (IMPELCO), foi constituída para operação da marca GR ELETRO:

No ano de 2000 foi requisitado procedimento de fiscalização pelo Ministério Público Federal, onde foi constatada a sucessão de SANTEX por IMPELCO – processos números 10183.004979/00-11 (arquivado por decadência) e 10183.002620/2001-25 (créditos inscritos na Dívida Ativa da União).

Em ambas as ocasiões os procedimentos de fiscalização foram precedidos de ações policiais de busca e apreensão nos estabelecimentos da contribuinte, que sempre usa a marca GR ELETRO, mudando apenas o CNPJ dos estabelecimentos e abandonando o anterior, categoria em que se inclui IMPELCO, furtando-se ao cumprimento das obrigações tributárias.

Contudo, no sistema CNPJ os estabelecimentos matriz e filiais de IMPELCO continuam ativos, em vários dos mesmos endereços da empresa sucessora/solidária, além de haver movimentação financeira em 2002 no valor de R\$ 49.283.060,04, de R\$ 42.620.634,83 em 2003, de R\$ 11.790.083,53 em 2004 e de R\$ 58.836,41 em 2005, não havendo entrega de declarações também para esses anos, confirmando a assertiva de que IMPELCO foi "substituída" paulatinamente por VESLE MÓVEIS E ELETRODOMÉSTICOS LTDA (vide fls. 02 a 04 do ANEXO IV – QUATRO), aberta em 06/06/2000, considerando que a marca GR ELETRO continuou no mercado, inclusive com inserções na mídia televisiva e propaganda contínua em listas telefônicas, sendo mais recentemente substituída pela marca FACILAR, adotada no início de 2007 por VESLE.

Considerando a forma de apuração, nestes autos, dos fatos tributáveis, não são aplicáveis as Súmula CARF nº 14 e 25, porque não se trata de presunção legal de omissão de receitas, ou de simples apuração de omissão de receitas, e ainda que tenha havido arbitramento dos lucros, outras evidências foram agregadas para demonstração do intuito de fraude.

Observe-se, ainda, que a recorrente limita-se a argumentar que não houve embaraço à fiscalização (aspecto antes apreciado em sede de recurso de ofício), e nega a existência de dolo apenas em razão da autuação de fundar em presunção. No mais, afirma confiscatória a penalidade subsistente, ao final pleiteando sua redução para 75% uma vez que reconhecida pelos Nobres Julgadores a quo que: “a contribuinte não causou embaraço à fiscalização, prestando os esclarecimentos que lhe eram possíveis”. Ocorre que o percentual de 150% está previsto no art. 44 da Lei nº 9.430/96 para as exigências de ofício nas quais restar caracterizado o intuito de fraude, aqui presente em razão das evidências reunidas pela Fiscalização acerca da deliberada intenção da contribuinte de, reiteradamente praticando fatos jurídicos tributáveis, deixar de escriturá-los adequadamente de modo a subtraí-los da incidência tributária.

No presente caso, a autoridade lançadora afirma que a contribuinte omitiu a movimentação de recursos financeiros de sua contabilidade para impedir que o Fisco tivesse conhecimento de seu faturamento. Todavia, não trouxe aos autos qualquer elemento que correlacionasse as receitas presumidamente omitidas com o faturamento do sujeito passivo, limitando-se a caracterizar a infração a partir da presunção legal estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96.

Em tais circunstâncias, resta fora de dúvida a aplicação da Súmula CARF nº 25 (*A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73.*).

Quanto à transferência da sociedade para terceiros, de modo a dissimular a responsabilidade de Vanderlei de Carvalho, trata-se de conduta que não se vincula, necessariamente, à ocorrência do fato gerador, de modo que, à míngua de outros argumentos acusatórios, não se presta a sustentar a qualificação da penalidade.

Processo nº 19515.720767/2015-71
Acórdão n.º **1402-003.906**

S1-C4T2
Fl. 46

Por tais razões, deve ser dado provimento ao recurso voluntário apenas neste ponto, para excluir a qualificação da penalidade.

(assinado digitalmente)

Edeli Pereira Bessa – Relatora