



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19515.720997/2019-64
ACÓRDÃO	1202-001.670 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	30 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	NIAZI CHOEFI ARTEFATOS TEXTEIS LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2014, 2015, 2016

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. ARBITRAMENTO DO LUCRO. RECEITA BRUTA CONHECIDA. NOTAS FISCAIS DE VENDA.

No caso que o lucro foi arbitrado tendo como base a receita bruta conhecida, apurada a partir das notas fiscais de venda emitidas pela autuada, impõe-se a instrução do processo com os documentos fiscais que lhe deram base, ou outro documentos suficiente para identificar os elementos que formaram a receita tributada, sob pena de ver-se caracterizado o cerceamento do direito de defesa, impondo-se a nulidade da autuação fiscal.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade do acórdão recorrido e acolher a preliminar de nulidade da autuação fiscal por cerceamento do direito de defesa em face da carência na instrução probatória da infração objeto do lançamento.

Assinado Digitalmente

Maurício Novaes Ferreira – Relator

Assinado Digitalmente

Leonardo de Andrade Couto – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores : Andre Luis Ulrich Pinto, Fellipe Honorio Rodrigues da Costa, Jose Andre Wanderley Dantas de Oliveira, Liana Carine Fernandes de Queiroz, Mauricio Novaes Ferreira, Leonardo de Andrade Couto (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto por NIAZI CHOHI ARTEFATOS TEXTEIS LTDA. visando reformar o acórdão nº 15-50.779, prolatado em 29/06/2020 pela 2ª turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Salvador, que considerou parcialmente procedente a impugnação apresentada. O acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2014, 2015, 2016

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA DOS ADMINISTRADORES.

Os sócios-administradores de pessoas jurídicas de direito privado são solidariamente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

DECADÊNCIA. TERMO INICIAL.

A ocorrência de dolo, fraude ou simulação impõe a contagem do prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que lançamento poderia ter sido efetuado.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2014, 2015, 2016

NULIDADE.

Descabe a arguição de nulidade nos casos em que os Autos de Infração foram lavrados por autoridade fiscal competente e que o procedimento fiscal foi realizado em total consonância com a legislação vigente.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2014, 2015, 2016

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. REPARTIÇÃO DO ÔNUS DA PROVA.

Nos casos em que a autoridade fiscal comprovou, pelos meios de prova admitidos pelo direito, a ocorrência do ilícito que deu causa ao lançamento de ofício, este somente é afastado se o contribuinte lograr provar o teor das alegações que contrapõe às provas que o ensejaram.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. HIPÓTESES.

O lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou quando a escrituração contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária, ou para determinar o lucro real.

DEMONSTRAÇÃO DE EQUÍVOCO NA BASE DE CÁLCULO. RETIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO.

Retifica-se o lançamento quando demonstrado pela impugnante a existência de equívoco na apuração da base de cálculo.

LANÇAMENTOS DECORRENTES.

Contribuição para o PIS/Pasep Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido - CSLL Em se tratando de tributação reflexa, deve ser observado o que for decidido para o Auto de Infração principal, uma vez que todas as exigências tiveram o mesmo suporte fático.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, quando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo envolve a prática de atos de sonegação, fraude ou conluio.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Na origem, trata-se de autos de infração de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) decorrentes de omissão de receitas nos anos-calendário 2014, 2015 e 2016 constatada pela autoridade fiscal.

Além da exigência dos tributos referidos, a autoridade fiscal aplicou multa qualificada de 150%, bem como atribuiu responsabilidade tributária aos sócios da fiscalizada, Sr. Reginaldo Chohfi e Sra. Solange Maria Nassif Chohfi.

Ademais, considerou a autoridade fiscal que a contabilidade da empresa nos anos auditados era imprestável para apuração do IRPJ pelo lucro real, forma de apuração por ela adotada, e arbitrou os lucros dos períodos, tendo como base para sua determinação a receita bruta conhecida, obtida através das notas e cupons fiscais eletrônicos.

Cientificados do lançamento do crédito tributário, tanto a pessoa jurídica como os devedores solidários apresentaram tempestivas impugnações que foram parcialmente acatadas, conforme acórdão acima ementado. O voto condutor do julgado firmou a seguinte conclusão:

Ante o exposto, voto por julgar procedentes em parte as impugnações apresentadas pela contribuinte e pelos responsáveis tributáveis solidários, para

rejeitar as preliminares de decadência e nulidade e, no mérito, manter, parcialmente, os lançamentos relativos ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, no valor de R\$5.039.159,52 (cinco milhões, trinta e nove mil, cento e cinquenta e nove reais e cinquenta e dois centavos), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, no valor de R\$2.308.259,82 (dois milhões, trezentos e oito mil, duzentos e cinquenta e nove reais e oitenta e dois centavos), Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, no valor de R\$6.743.366,68 (seis milhões, setecentos e quarenta e três mil, trezentos e sessenta e seis reais e sessenta e oito centavos), e Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS/Pasep, no valor de R\$1.461.062,68 (um milhão, quatrocentos e sessenta e um mil, sessenta e dois reais e sessenta e oito centavos), conforme demonstrativo a seguir, acrescidos da multa de ofício qualificada, no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento) e dos juros de mora, e manter a responsabilidade solidária pelo crédito tributário constituído, atribuída aos senhores Reginaldo Chohfi e Solange Maria Nassif Chohfi:

[...]

Cientificado do acórdão da DRJ em 23/09/2020 (Termo de Ciência Eletrônica por Decurso de Prazo, fl. 670), a Recorrente apresentou em 23/10/2020 (Termo de Análise de Solicitação de Juntada, fl. 675) o recurso voluntário de fls. 676 a 703.

Os devedores solidários foram cientificados no dia 02/10/2020 (Avisos de Recebimento, fls. 672 e 673) e apresentaram em 23/10/2020 (Termos de Análise de Solicitação de Juntada, fls. 776 e 871) os recursos voluntários de fls. 777 a 798 e 872 a 893.

Por meio do apelo, a Recorrente pessoa jurídica suscita nulidade da decisão recorrida por alegado cerceamento do direito de defesa por entender que as razões apresentadas na impugnação não teriam sido adequadamente analisadas pela DRJ.

Sustenta que teria se operado a decadência em relação ao IRPJ e CSLL do período entre 01/2014 e 09/2014, bem como do PIS e da COFINS entre 01/2014 e 11/2014.

Argui que a autuação fiscal deveria ser declarada nula porque não consta dos autos documento que comprove a regular requisição para acesso à Escrituração Contábil Digital (ECD).

Argumenta que o arbitramento do lucro seria improcedente por inexistência de elementos de prova, especialmente o fato de a ECD não estar anexada aos autos.

Contrapõe-se à forma de apuração da base de cálculo tributada por considerar que a receita bruta foi obtida através das notas e cupons fiscais eletrônicos que não estão anexados aos autos.

Alega que não constam nos autos documentos que teriam embasado a autoridade fiscal a considerar inidôneas as notas fiscais de compras de mercadorias para revenda.

Contesta também a aplicação da multa qualificada por considerar que não restou demonstrada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação que tenham relação com o fundamento dos autos de infração.

Procura demonstrar, valendo-se do que seria transcrição de trecho do “Manual de Procedimentos Fiscais”, que os arquivos SPED-ECD deveriam ser juntados aos autos para comprovar a infração caracterizada a partir da análise dos dados desta escrituração.

Finaliza sua petição com o seguinte pedido:

III. DO PEDIDO

Diante de todo o exposto, demonstrada e comprovada que a decisão de primeira instância está em desacordo com os preceitos legais, em detrimento ao direito de defesa da recorrente, solicitamos o reconhecimento da nulidade do r. acórdão e remessa dos autos para a DRJ Salvador, para prolação de nova decisão em conformidade com as normas legais;

Alternativamente, o conhecimento das razões da recorrente e reconhecimento da insubsistência dos autos decorrente de:

- a. completa ausência dos elementos de prova indispensáveis para sustentar a aplicação do arbitramento;
- b. plena ausência dos elementos de prova utilizados na apuração das bases de cálculo dos tributos lançados;
- c. total ausência dos elementos de prova supostamente utilizados pela fiscalização para sustentar suas afirmações, conclusões e acusações, unicamente conhecidas pela narrativa no Termo de Verificação Fiscal.

III. Na remota e improvável hipótese de não acatamento dos pedidos anteriores, solicita ainda:

- a. seja declarada a decadência parcial, considerando-se que o contribuinte optou pelo lucro real trimestral no período autuado e que o lucro arbitrado também considera períodos trimestrais, a decadência dos fatos geradores referentes ao 1º, 2º e 3º trimestres de dezembro de 2014, tendo em vista que a intimação do lançamento ocorreu em 10 de dezembro de 2019 (i.e. 05 anos após o prazo previsto no artigo 150, parágrafo 4º do CTN).
- b. sejam excluídos da base de cálculo dos tributos apurados: (1) valores que não correspondem àqueles declarados no SPED NF-e; (h) vendas canceladas, (110) devoluções de vendas.
- c. seja cancelada a multa qualificada, em virtude da ausência de relação de pertinência entre as supostas condutas apontadas pela fiscalização para a qualificação da multa (notas fiscais inidôneas e escrituração fiscal-contábil imprestável) e o fundamento do auto de infração que decorre de uma presunção de lucratividade a ser calculada com base na receita bruta conhecida.

Os devedores solidários, por meio dos respectivos apelos, alegam resumidamente que não teria sido comprovada a prática de conduta ilícita para fins de atribuição da responsabilidade prevista no inciso III do art. 135 do CTN.

Contestam também a imposição da multa qualificada, pelas mesmas razões apresentadas pela pessoa jurídica.

Finalizam suas petições com o seguinte pedido:

4. Do Pedido

Ante todo o exposto, a Recorrente requer seja dado provimento integral ao Recurso Voluntário para que seja afastada a responsabilidade tributária solidária, com o conseqüente cancelamento integral da sujeição passiva da Recorrente. Sucessivamente, requer seja excluída a multa qualificada, por ausência de demonstração de qualquer conduta individual a permitir sua qualificação.

Em seguida, o processo foi submetido a sorteio, cabendo-me sua relatoria.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Maurício Novaes Ferreira**, Relator

1 – ADMISSIBILIDADE

Os recursos voluntários são tempestivos e atendem aos demais requisitos de admissibilidade, razões pelas quais devem ser conhecidos.

2 – NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA

A Recorrente pessoa jurídica suscita nulidade da decisão recorrida por alegado cerceamento do direito de defesa por entender que as razões apresentadas na impugnação não teriam sido adequadamente analisadas pela DRJ. Eis uma passagem do recurso voluntário que contém os questionamentos apresentados e transcreve passagens da decisão recorrida (com destaques ora acrescidos):

A recorrente apresentou em sua impugnação diversos questionamentos sobre a ausência dos elementos de prova que não foram respondidos ou fundamentados adequadamente pela autoridade julgadora de primeira instância, conforme determinam as leis anteriormente citadas.

A relatora do acórdão explicita em seu voto às fls. 598/599 do processo (trechos extraídos do acórdão; imagens recortadas e coladas) a seguir inseridos:

Fls. 598:

Portanto, é certo que o Auditor-Fiscal deve juntar todos os elementos necessários à comprovação da infração, demonstrando, no processo, a escrituração feita nos livros ou a omissão de registro obrigatório.

No caso concreto, não pode prevalecer a alegação de falta de prova nos autos para sustentar as acusações feitas pela Fiscalização.

No Termo de Verificação Fiscal, estão as cópias das contas do Razão, extraídas da ECD transmitida pela contribuinte por meio do SPED, em que estão registrados os lançamentos objetos de solicitação de esclarecimentos sobre as inúmeras incorreções verificadas pela autoridade fiscal e de apresentação dos documentos que os dão suporte. **Também constam do TVF cópias dos extratos das contas-correntes que ao serem confrontados**, com as contas contábeis revelaram a existência de lançamentos contábeis de pagamento a fornecedores inexistentes nos extratos bancários, bem como evidenciaram a divergência entre os registros contábeis das contas bancárias e os extratos das respectivas contas-correntes, motivados por lançamentos artificiais só existentes na contabilidade, com consequentes saldos divergentes.

As referidas cópias da ECD contendo os registros de todas as contas contábeis e dos extratos bancários envolvidos, constantes dos autos, atendem ao exigido pelo art. 9 do Decreto 70.235, de 1972 e são suficientes para a formação da convicção desta relatora, acerca da existência dos erros, vícios e inconsistências apontados pela Fiscalização, de modo que o fato de não terem sido anexados ao processo todos os arquivos da contabilidade não trouxe nenhum prejuízo ao presente julgamento.

Fls. 599:

Não tendo assim procedido, mostram-se, essas sim, descabidas e desprovidas de prova documental as arguições da impugnante tendentes a infirmar os fatos verificados pela autoridade fiscal, devidamente descritos em detalhes, enumerados, fundamentados e documentalmente comprovados, que evidenciam a imprestabilidade da escrituração contábil mantida pela contribuinte., não havendo também por que se cogitar cerceamento do direito de defesa.

Basta verificar no processo para constatar que o relatado não condiz com a verdade dos fatos.

[...]

Não há motivo para acolher as razões da defesa nesta matéria. Contrariamente ao que afirmado, o acórdão recorrido analisou todos os argumentos apresentados na impugnação e com eles não concordou, motivo pelo qual não vislumbrou vício que ensejasse a anulação dos autos de infração.

O mero inconformismo com o teor da decisão recorrida não é fundamento suficiente para caracterizar sua nulidade, havendo de se comprovar uma das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, no que não logrou êxito a Recorrente.

Pelo exposto, afasto a preliminar de nulidade do acórdão da DRJ.

3 – NULIDADE DA AUTUAÇÃO FISCAL

Em sua defesa, argui a Recorrente que a autuação fiscal deveria ser declarada nula porque não consta dos autos documento que comprove a regular requisição para acesso à Escrituração Contábil Digital (ECD).

Quanto a suposta nulidade por falta de regular requisição de acesso à ECD, adoto, por concordar com elas, as razões apontadas no acórdão recorrido ao examinar a matéria:

Ademais, é descabida a arguição de falta de autorização para o acesso da autoridade fiscal às informações da ECD disponíveis no Sped por Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal – TDPF, senão vejamos.

A Instrução Normativa RFB nº 1774, de 22 de dezembro de 2017 assim estabelece:

Art. 9º Os usuários do Sped a que se referem os incisos I, II e III do art. 3º do Decreto nº 6.022, de 2007, terão acesso às informações relativas à ECD disponíveis no ambiente nacional do Sped.

§ 1º O acesso a que se refere o caput será realizado com observância das seguintes regras:

I - será restrito às informações pertinentes à competência do usuário;

II - o usuário deve guardar quanto às informações a que tiver acesso os sigilos comercial, fiscal e bancário de acordo com a legislação respectiva; e
III - será realizado na modalidade integral para cópia do arquivo da escrituração, ou na modalidade parcial para cópia e consulta à base de dados agregados, que consiste na consolidação mensal de informações de saldos contábeis e nas demonstrações contábeis.

§ 2º Para realizar o acesso na modalidade integral o usuário do Sped deverá ter iniciado procedimento fiscal dirigido à pessoa jurídica titular da ECD ou que tenha por objeto fato a ela relacionado.

Art. 10. O acesso ao ambiente nacional do Sped fica condicionado a autenticação mediante certificado digital credenciado pela ICP-Brasil, emitido em nome dos usuários a que se referem os incisos I, II e III do art. 3º do Decreto nº 6.022, de 2007.

§ 1º O acesso previsto no caput também será possível à pessoa jurídica em relação às informações por ela transmitida ao Sped.

§ 2º Será mantido no ambiente nacional do Sped, pelo prazo de 6 (seis) anos, registro dos eventos de acesso, que conterà:

- a) identificação do usuário;
- b) identificação da autoridade certificadora emissora do certificado digital;
- c) o número de série do certificado digital;
- d) a data e a hora da operação; e e) a modalidade de acesso realizada, de acordo com o art. 9º.

§ 3º As informações sobre o acesso à ECD ficarão disponíveis para o seu titular, às quais ele poderá ter acesso mediante utilização de certificado digital. (...)(grifou-se)

Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007 Art.3º São usuários do Sped:

I-a Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda;

(...)

Vê-se que **primeiro foi emitido o Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal – Diligência nº 08.1.90.00-2017-00626-0** (fl. 03) mediante o qual o sujeito passivo pôde certificar-se da autenticidade do procedimento fiscal de diligência e, cuja ciência pelo sujeito passivo foi dada no sítio da RFB na Internet, com a utilização do código de acesso consignado no Termo de Intimação Fiscal lavrado em 23/06/2017 (fls. 04/06), e cientificado à impugnante, por via postal, em 30/06/2017 (fl. 7), termo este que formalizou o início do procedimento fiscal de diligência, tal como determinado na Instrução Normativa RFB nº 1.687, de 17 de setembro de 2014, em seu at. 4º, § 4º, então vigente.

Posteriormente, **em 11/06/2018, foi lavrado o Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal – Fiscalização nº 08.1.90.00-2018-00613-1** (fl. 78) mediante o qual o sujeito passivo pôde certificar-se da autenticidade do procedimento e cuja ciência pelo sujeito passivo foi dada no sítio da RFB na Internet, no endereço, com a utilização do código de acesso consignado no Termo de Início de Fiscalização lavrado em 30/07/2018 (fls. 79/80), ciência da impugnante, por via postal, em 02/08/2018 (fl. 81), termo este que formalizou o início do procedimento fiscal de fiscalização, tal como determina a Instrução Normativa RFB nº 1.687, de 17 de setembro de 2014, em seu at. 4º, § 4º.

Demonstrada a regularidade da instauração dos procedimentos fiscais, tanto o de diligência quanto o de fiscalização, não pode prevalecer a arguição de falta de autorização para o acesso da autoridade fiscal às informações da ECD disponíveis no Sped por Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal – TDPF.

Ante o exposto, sendo indiscutível a competência do autor do feito e não tendo o ato acarretado cerceamento do direito de defesa da interessada, uma vez que foi regularmente intimada durante o procedimento de fiscalização, tendo tomado ciência dos Autos de Infração e do Termo de Verificação Fiscal, em que as infrações que lhe foram imputadas encontram-se exaustivamente descritas e capituladas, infere-se, pois, que não pode prosperar a veiculada tese de nulidade dos lançamentos.

4 – MÉRITO

Na origem, trata-se de autos de infração de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) decorrentes de omissão de receitas nos anos-calendário 2014, 2015 e 2016 constatada pela autoridade fiscal.

Além da exigência dos tributos referidos, a autoridade fiscal aplicou multa qualificada de 150%, bem como atribuiu responsabilidade tributária aos sócios da fiscalizada, Sr. Reginaldo Chohfi e Sra. Solange Maria Nassif Chohfi.

Ademais, considerou a autoridade fiscal que a contabilidade da empresa nos anos auditados era imprestável para apuração do IRPJ pelo lucro real, forma de apuração por ela adotada, e arbitrou os lucros dos períodos, tendo como base para sua determinação a receita bruta conhecida, obtida através das notas e cupons fiscais eletrônicos.

Em sua defesa, a Recorrente argumenta que o arbitramento do lucro seria improcedente por inexistência de elementos de prova, especialmente o fato de a ECD não estar anexada aos autos.

Contrapõe-se à forma de apuração da base de cálculo tributada por considerar que a receita bruta foi obtida através das notas e cupons fiscais eletrônicos que não estão anexados aos autos.

Alega que não constam nos autos documentos que teriam embasado a autoridade fiscal a considerar inidôneas as notas fiscais de compras de mercadorias para revenda.

Passo a examinar as razões da defesa.

Quanto à falta da íntegra da ECD no processo, não há razão para a insurgência da Recorrente. Penso que a questão foi muito bem abordada pelo acórdão recorrido quando enfrentou a alegada nulidade da autuação fiscal, em passagem acima transcrita.

De fato, todas as alegações ligadas à ECD constantes no TVF estão devidamente acompanhadas dos “prints” das contas mencionadas. Para se contrapor a elas, bastaria a defesa demonstrar que as imagens não são verídicas, quando confrontadas com o arquivo que encaminhou à base SPED. Veja-se, a título de exemplo, uma das referências contidas no TVF (fl. 351):



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
SECRETARIA ESPECIAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL
Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Fiscalização – Defis/SPO
Divisão de Fiscalização do Comércio – Difis I

TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL COM SOLIDARIEDADE TRIBUTÁRIA PASSIVA

5.4- Para a **Fibramix Atacado de Tecidos Eireli** constam contabilizados na escrita contábil da **NIAZI CHOIFI ARTEFATOS TÊXTEIS LTDA** pagamentos de R\$ 774.824,12, em 2015, sendo que nos extratos do favorecido Fibramix consta apenas o valor de R\$ 155.000,00.

Data	Cód.Conta	Conta	Dic	Valor	Saldo	Histórico
10/04/2015	2101001	FORNECEDORES DIVERSOS	D	14.266,50	89.097.620,24	PGTO.FORNECEDOR CONF. FIBRAMIX ATACADO NF 638
10/04/2015	2101001	FORNECEDORES DIVERSOS	D	4.194,96	89.093.425,28	PGTO.FORNECEDOR CONF. FIBRAMIX ATACADO NF 641
27/04/2015	2101001	FORNECEDORES DIVERSOS	D	14.266,00	87.025.786,86	PGTO.FORNECEDOR CONF. FIBRAMIX ATACADO NF 6382
27/04/2015	2101001	FORNECEDORES DIVERSOS	D	4.195,00	87.021.573,86	PGTO.FORNECEDOR CONF. FIBRAMIX ATACADO NF 6412
10/05/2015	2101001	FORNECEDORES DIVERSOS	D	14.265,00	91.972.741,07	PGTO.FORNECEDOR CONF. FIBRAMIX ATACADO DE NF 0009383
10/05/2015	2101001	FORNECEDORES DIVERSOS	D	4.194,00	91.968.547,07	PGTO.FORNECEDOR CONF. FIBRAMIX ATACADO DE NF 0008413

De acordo com a imagem, é possível identificar com precisão a conta contábil referida, as datas dos lançamentos, valores e históricos.

Caso os dados insertos no TVF não correspondessem à realidade, bastaria à empresa apresentar quais seriam as informações verídicas, de acordo com o seu entendimento.

A mera alegação de que as informações da ECD que não foram utilizadas como fundamento do trabalho fiscal não estão anexadas ao processo não é suficiente para caracterizar cerceamento do direito de defesa.

Pelo exposto, considero que a autoridade fiscal logrou demonstrar com profundidade as razões que ensejaram o arbitramento do lucro, não havendo motivo para acolher a argumentação da defesa.

A situação é diversa, contudo, quando se analisa o cálculo do lucro arbitrado.

De acordo com o TVF, o arbitramento foi assim considerado:

Como Receita Conhecida, será considerada a Receita Bruta de Vendas (excluída dos cancelamentos e das devoluções), extraída das informações constantes dos SPED NF-e, de Cupom Fiscal (Modelo 2D), emitidas por ECF (Emissor de Cupom Fiscal) e de NFC-e.

Tendo em vista que o contribuinte exerce atividade de comércio, sobre Receita Bruta de Vendas consolidada trimestralmente, será aplicada a alíquota de 8% (oito) por cento, acrescidos de 20% (vinte) por cento, isto é, 9,6% (nove vírgula seis) por cento, para apuração do Lucro Arbitrado.

Assim, para 2014, o LUCRO ARBITRADO será efetivado, conforme tabela a seguir:

PERÍODO	RECEITA BRUTA DE VENDAS			ALÍQUOTA 8%	ALÍQUOTA 8%+20%	LUCRO ARBITRADO TRIMESTRAL
	NF-e	Cupom Fiscal	Σ RBV			
	(1)	(2)	(3)=(1)+(2)	(4)=(3)*0,20	(5)=(4)*1,20	(6)
VALORES EM REAIS						
JANEIRO	490.199,95	4.633.265,37	5.123.465,32	409.877,23	491.852,67	
FEVEREIRO	753.484,61	3.859.786,68	4.613.271,29	369.061,70	442.874,04	
MARÇO	565.485,41	4.659.642,35	5.225.127,76	418.010,22	501.612,26	
1º TRIM/2014	1.809.169,97	13.152.694,40	14.961.864,37	1.196.949,15	1.436.338,98	1.436.338,98
ABRIL	615.029,09	4.673.851,26	5.288.880,35	423.110,43	507.732,51	
MAIO	571.998,24	5.433.247,53	6.005.245,77	480.419,66	576.503,59	
JUNHO	563.357,72	4.526.949,27	5.090.306,99	407.224,56	488.669,47	
2º TRIM/2014	1.750.385,05	14.634.048,06	16.384.433,11	1.310.754,65	1.572.905,58	1.572.905,58
JULHO	680.253,67	5.728.191,15	6.408.444,82	512.675,59	615.210,70	
AGOSTO	715.493,65	5.487.767,26	6.203.260,91	496.260,87	595.513,05	
SETEMBRO	674.637,64	5.263.112,01	5.937.749,65	475.019,97	570.023,97	
3º TRIM/2014	2.070.384,96	16.479.070,42	18.549.455,38	1.483.956,43	1.780.747,72	1.780.747,72

A imagem acima colacionada (fl. 369) é parcial do ano-calendário 2014 e o mesmo procedimento foi adotado em todos os períodos fiscalizados, conforme demonstrativos de fls. 371 e 372.

Feita essa ressalva, importa considerar que as planilhas integrantes do TVF contêm os totais mensais do que seriam vendas comprovadas por notas fiscais eletrônicas e por cupons fiscais.

Compulsando-se o processo, não pôde ser constatada a anexação dos arquivos relativos aos documentos que teriam embasado a elaboração das planilhas.

Sobre o tema, o acórdão recorrido assim se manifestou (com destaques ora acrescidos):

Alega a impugnante que a Fiscalização utilizou os arquivos SPED NF-e, e de Cupom Fiscal para a apuração da receita bruta conhecida que serviu de base para o arbitramento e, igualmente ao tópico anterior, questiona se o fato de tais arquivos não estarem no processo para a análise e avaliação da correção das informações declaradas pela Fiscalização, uma vez que constituem-se nos elementos de prova que suportam a apuração das bases de cálculo, não acarretaria a improcedência das bases de cálculo. Afirma que não reconhece a veracidade e exatidão dessas supostas informações apresentadas pela autoridade administrativa.

De fato, como verificado pela contribuinte, está descrito no Termo de Verificação Fiscal que a receita bruta que serviu de base para a determinação do lucro arbitrado foi levantada com base na receita bruta de vendas (excluída dos cancelamentos e das devoluções), extraída das informações constantes dos SPED NF-e, de Cupom Fiscal (Modelo 2D) emitidos por ECF (Emissor de Cupom Fiscal).

Registra ainda a Fiscalização que, em 08/10/2019, lavrou ofícios (Ofício Difis/Defis/SPO n° 55/2019 e Ofício Difis/Defis/SPO n°56/2019) endereçados à Secretaria de Fazenda de São Paulo, de modo a aferir as vendas efetuadas pela empresa nos anos de 2014 a 2016, mediante cupons emitidos pelo Emissor de Cupom Fiscal (ECF).

Deve-se ressaltar que, **nos casos como o aqui analisado, em que a nota fiscal não se constitui em elemento de prova da infração apurada, mas como base de cálculo para a incidência do tributo, é desnecessária a juntada de cópia.**

Vê-se que no Termo de Verificação Fiscal foram elaboradas planilhas relacionando os valores das receitas de venda da contribuinte por totais mensais e trimestrais extraídos de NF-E separadamente dos extraídos de Cupom Fiscal.

Ora, tendo em vista que tanto as NF-e quanto os Cupons Fiscais que serviram de base para o levantamento fiscal são documentos emitidos pela própria contribuinte, uma vez que ela afirma não reconhecer a veracidade e exatidão das informações apresentadas pela autoridade administrativa, deveria apresentar sua contraprova dos valores mensais das suas receitas extraídas das NF-e e dos Cupons Fiscais por ela emitidos que considera verdadeiros e corretos.

Portanto, não há que se falar em ofensa ao disposto no art. 9º do Decreto nº 70.235, de 1972, pelo fato de a autoridade atuante não ter identificado e anexado as notas fiscais que serviram de base para o arbitramento, uma vez que tais notas fiscais foram emitidas pela própria contribuinte, e esta não faz nenhuma contraprova aos valores das receitas discriminadas e utilizadas nos Autos de Infração.

Logo, não paira nenhuma dúvida quanto a veracidade dos valores de receita bruta apurados e utilizados pela Fiscalização como base para o cálculo do Lucro Arbitrado.

Com a devida vênia, não há como concordar com a conclusão apresentada no acórdão recorrido.

De plano, registre-se que embora o procedimento fiscal tenha se instaurado para analisar compras de mercadorias que seriam originárias de empresas inidôneas, a autuação fiscal deu-se por omissão de receitas. Veja-se o auto de infração de IRPJ, exemplificativamente:

**RECEITAS DA ATIVIDADE
INFRAÇÃO: RECEITA BRUTA NA REVENDA DE MERCADORIAS**

Arbitramento do lucro realizado com base na receita bruta de revenda de mercadorias, conforme relatório fiscal em anexo.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/01/2014	5.123.465,32	150,00
28/02/2014	4.613.271,29	150,00

De acordo com a imagem, resta evidente que a receita bruta de revenda de mercadorias foi a infração apurada pela autoridade fiscal, cuja base de cálculo para a determinação do tributo devido foi apurada com o arbitramento do lucro que por sua vez teve como parâmetro de definição a receita bruta conhecida, determinada a partir dos valores das vendas indicadas nas notas fiscais eletrônicas e cupons fiscais.

Se a planilha integrante do TVF foi suficiente para convencer a autoridade julgadora de primeira instância quanto à correção da base de cálculo apurada, o mesmo não pode ser afirmado em relação a este julgador.

Bastaria, por exemplo, a defesa apresentar uma única nota fiscal e afirmar que aquela foi toda sua venda num determinado mês. Com base em que provas a afirmativa poderia ser rechaçada, já que nos autos não consta sequer uma nota fiscal eletrônica do período auditado?

Não seria diferente a dificuldade para a defesa se contrapor ao quanto apurado pelo fisco, já que as planilhas com totalizações mensais, sem identificar quais notas eletrônicas ou cupons fiscais foram utilizados como base para sua elaboração, não permitem a checagem dos totais nela insertos, a verificação se foram excluídos valores não tributáveis, que códigos fiscais de operação foram utilizados, se foram desconsideradas notas canceladas, enfim, todas as análises atinentes à apuração de base de cálculo de tributos a partir de notas fiscais.

Em suma, o TVF demonstrou com profundidade a aquisição de mercadorias decorrentes de empresas inidôneas, comprovou adequadamente a imprestabilidade da contabilidade dos períodos auditados, de modo que o arbitramento do lucro se impôs.

É curioso notar inclusive que a Recorrente instrui seu recurso voluntário com o que seria dispositivo do Manual de Procedimentos Fiscais da RFB, material de uso restrito aos integrantes das equipes de fiscalização do órgão. Veja-se:

Questionamos, então, o julgador a responder objetivamente, visto que pode acoessar e confirmar nos manuais: esta determinação e conclusão da Administração Tributária é o que está expresso nos Manuais de Procedimentos Fiscais — MAPROF, Seção 2.4.2 — Livros Contábeis e Fiscais (Meio Físico e Eletrônico), Título: Instrução Processual — 02, Capítulo: Meios e Instrumentos de Prova — 04, Seção: Livros Contábeis e Fiscais (Meio Físico e Eletrônico), item 3?

"3- Os autos de infração deverão estar instruídos com todas as provas, pois estas, quando não estão nos autos, estão fora do mundo jurídico. Caso os arquivos SPED-ECD forem os elementos de prova da infração e objeto de lançamento de ofício, estes deverão, necessariamente, ser juntados ao e-Processo...

3.4- O arquivo ECD — em arquivo txt — será compactado e anexado ao Envelope PDF, e este será juntado ao e-Processo (vide orientação no Capítulo 4.5— e-Processo). Este procedimento é a única forma de juntada da ECD (escrita contábil digital), mantendo a integridade e validade do arquivo como elemento de prova hábil e idôneo. Quando descompactado, o julgador poderá confirmar sua autenticidade pela identificação HASH da ECD."

Este relator não tem acesso ao MAPROF para confirmar se a informação foi dele extraída, ao mesmo tempo que se questiona como uma informação sigilosa acabou por instruir recurso de defesa de pessoa jurídica autuada.

No caso dos autos, como dito, as notas fiscais eletrônicas e os cupons fiscais que fundamentaram as exigências do processo não foram a ele anexados, de modo que restou assim violada a previsão do art. 9º do PAF, ensejando a nulidade prevista no art. 59, II:

Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

[...]

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Pelo exposto, há de se acolher as razões da defesa e anular as exigências fiscais objeto dos presentes autos.

Tendo em vista a anulação das autuações fiscais, perdem objeto as demais alegações da pessoa jurídica autuada e os recursos voluntários dos devedores solidários, de modo que deixo de examiná-las.

5 – CONCLUSÕES

Pelo exposto e pelo mais que dos autos consta, voto por conhecer dos recursos voluntários da pessoa jurídica e dos devedores solidários, afastar a preliminar de nulidade do acórdão recorrido e declarar a nulidade da autuação fiscal por cerceamento do direito de defesa em face da carência na instrução probatória da infração objeto do lançamento.

Assinado Digitalmente

Maurício Novaes Ferreira

