



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

Processo n° 10314.721561/2015-51
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 1201-002.668 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de novembro de 2018
Matéria IRPJ e Reflexos
Recorrentes ELECTRO PLASTIC LTDA
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2011

AUTO DE INFRAÇÃO. ACÓRDÃO DRJ. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, nos termos dos artigos 10 e 59, ambos do Decreto n° 70.235/72.

PRODUÇÃO DE PROVA PERICIAL. INAPLICABILIDADE.

Não é cabível a produção de prova pericial no caso concreto já que o contribuinte, em seus instrumentos de defesa, não cumpriu os requisitos constantes do artigo 16, inciso IV, do Decreto n° 70.235/72 e não traz conjunto probatório capaz de levantar dúvidas acerca das circunstâncias fáticas e jurídicas do caso concreto de forma a justificar a presença de um *expert*.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2011

ARBITRAMENTO. POSSIBILIDADE.

A adoção do regime de tributação pelo lucro arbitrado só é aplicável pela autoridade tributária quando a pessoa jurídica deixar de cumprir as obrigações acessórias relativas à determinação do lucro real ou presumido (artigos 529 a 539 do RIR).

PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. APLICABILIDADE.

A autoridade fiscal observou os dois pressupostos hábeis a legitimar a adoção da presunção de omissão de receitas prevista no artigo 42, da Lei n° 9.430/96: respeitou os limites legais ao individualizar os lançamentos considerados de origem não comprovada e intimou e reintimou o contribuinte para comprovar

a origem dos depósitos bancários. Diante da não comprovação pelo sujeito passivo pode haver o correspondente lançamento de tributos.

Por sua vez, os depósitos cuja origem restar comprovada, devem ser excluídos da base de cálculo dos tributos lançados.

APLICAÇÃO DE JUROS COM BASE NA TAXA SELIC. APLICÁVEL.

A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Incidem juros de mora (com base na taxa Selic) sobre o crédito tributário constituído e a multa de ofício. Aplicável o teor da Súmula CARF nº108.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS. COFINS.

Dada a íntima relação de causa e efeito, aplica-se aos lançamentos reflexos o decidido no principal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário, para excluir da base tributável os valores constantes do item 61, nos termos do voto da relatora; e, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício, nos termos do voto da relatora. Ausente momentaneamente, a conselheira Bárbara dos Santos Guedes.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente.

(assinado digitalmente)

Gisele Barra Bossa - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Eva Maria Los, Luis Henrique Marotti Toselli, Ailton Neves da Silva (Suplente convocado), Rafael Gasparello Lima, Paulo Cezar Fernandes de Aguiar, Gisele Barra Bossa e Ester Marques Lins de Sousa (Presidente). Ausente, justificadamente, o conselheiro José Carlos de Assis Guimarães.

Relatório

1. Trata-se de processo administrativo decorrente de autos de infração lavrados para a cobrança de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, referentes ao ano-calendário de 2011, no montante de R\$ 43.460.524,67, com o acréscimo de juros de mora e multa de ofício de 75%, conforme planilha abaixo:

	Imposto/ Contribuição	Juros de Mora	Multa Proporcional	TOTAL
IRPJ	12.510.927,44	3.999.524,73	9.383.195,60	25.893.647,77
CSLL	5.215.960,97	1.671.029,24	3.911.970,73	10.798.960,94
PIS	1.719.444,91	576.324,34	1.289.583,71	3.585.352,96

COFINS	7.935.899,60	2.659.958,43	5.951.924,72	16.547.782,75
				56.825.744,42

2. Por economia processual e por bem retratar as circunstâncias fáticas da presente ação fiscal, adoto como parte deste relatório trechos do relatório constante da decisão de piso:

“Do procedimento Fiscal.

A ação Fiscal teve início em 09/08/2013, com a ciência de Termo de Início de Diligência Fiscal (fls. 03/05), por meio do qual foi a contribuinte intimada a apresentar diversos documentos e esclarecimentos ali relacionados. Não tendo atendido a intimação, o sujeito passivo foi reintimado para o mesmo fim, com ciência em 16/09/2013, 15/10/2013, 04/12/2013. Não houve resposta a nenhuma das intimações.

Tendo em vista o não atendimento às intimações e ainda a omissão na entrega de SPED-Contábil (ECD) relativamente aos anos-calendário de 2010 e 2011, foi iniciado Procedimento fiscal determinado pelo MPF 08.1.65.00.2014.00562-6 e, em 26/02/2014, foi dada ciência do Termo de Início de Ação Fiscal, por meio do qual foi a contribuinte intimada a apresentar, entre outros documentos, os livros fiscais e contábeis e os arquivos digitais e ainda os extratos das contas bancárias mantidas em Instituições Financeiras no período de 01/01/2010 a 31/12/2011. Novamente manteve-se silente.

Em 18/03/2014 foi dada ciência pessoal do Termo de Intimação Fiscal 001 à representante legal e sócia da empresa fiscalizada e, em 24/03/2014, foi a empresa intimada (Termo de Intimação Fiscal 002) a apresentar, no prazo de 5 dias, seus Livros Diários e Razão em meio físico.

Não tendo a empresa apresentado os livros no prazo concedido sob o argumento de que eles se encontravam com o advogado, foi dado novo prazo para apresentação dos mesmos, até 04/04/2014, data em que compareceu à Repartição Fiscal o advogado da empresa, Dr. Agnaldo da Silva Azevedo, solicitando prorrogação de prazo sob a alegação de que os documentos estariam em poder de outras autoridades da Receita Federal e também com agentes da Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo. Requerido comprovação da situação alegada e não tendo apresentado, foi profêrido o seguinte despacho no próprio pedido protocolizado pelo procurador da fiscalizada: "Recebi em 04/04/2014. Indefiro o pedido em razão da empresa não comprovar os livros foram retidos por fiscalizações anteriores da SRFB e do ICMS"

Após mais um ato protelatório para apresentação da escrita contábil, esta fiscalização entendeu que sujeito passivo, que alegou possuir os Livros Diários e Razão (supostamente em poder de terceiros) estava se recusando a apresentá-los ao fisco, portanto, a atitude do contribuinte caracterizava, naquele instante, o embaraço à fiscalização, conforme disposto no art.

919 do RIR/1999. Por razão, em 10/04/2014, o sujeito passivo tomou ciência do Auto de Embaraço à Fiscalização.

Não tendo a empresa apresentado os extratos bancários foi solicitada Emissão de Requisição de Informação sobre Movimentação Financeira (RMF), pelas razões e fundamentos explicitados na Solicitação de Emissão de Informação sobre Movimentação Financeira (RMF) e relatório de fls. 507/522, entre os fundamentos previstos estariam o artigo 3º do Decreto nº 3.724/ 2001 combinado com o previsto no artigo 33 da Lei nº 9.430/1996, particularmente o disposto no inciso I, que trata do embaraço à fiscalização decorrente da negativa não justificada da apresentação de livros e extratos bancários.

Em atendimento, as Instituições Financeiras apresentaram a movimentação financeira do estabelecimento 0001. Considerando que as DIMOF constantes da base de dados da RFB revelarem que o estabelecimento 0003 também efetuou operações financeiras, foram expedidos novos RMF em 11/06/2014, complementares aos originais, requerendo tais informações.

Após examinados os dados dos extratos bancários do estabelecimento 0001 e comparados com os dados das notas fiscais eletrônicas, baixadas através do ReceitanetBX, foi a empresa intimada em 13/06/2014 (Termo de Intimação Fiscal 003) a comprovar a origem dos depósitos bancários arrolados em Anexo, bem assim a regular escrituração e oferecimento à tributação. O sujeito passivo não atendeu à intimação.

Tendo em vista que o sujeito passivo não apresentou esclarecimentos sobre os sistemas utilizados para registro de sua contabilidade, em 25/06/2014 foram lavrados os Termos de Depoimento com funcionários da área de controladoria da empresa.

Em 27/06/2014 foi expedido o Ofício DIFISII/DEFIS/SPO nº 007 destinado à JUCESP no qual o órgão foi questionado sobre existência de registro de Livros Diários relativamente ao período de janeiro de 2010 a dezembro de 2011. A autoridade fiscal comparecendo à JUCESP constatou, mediante aos sistemas, que o sujeito passivo não possuía livros registrados no dito período.

Em 02/07/2014 o sujeito passivo tomou ciência de auto de infração de multa regulamentar objeto do processo administrativo fiscal nº 10314.724469/2014-61 que foi aplicada em razão da falta de apresentação dos arquivos digitais previstos no art. 11 da Lei nº 8.218/1991 e também pelo descumprimento de obrigação acessória relativamente à entrega do SPED- Contábil (ECD).

Em 06/08/2014 o sujeito passivo tomou ciência do Termo de Intimação Fiscal 004, no qual lhe foram requeridos esclarecimentos sobre a origem e escrituração dos depósitos bancários arrolados no anexo ao dito Termo.

Em 22/08/2014 o sujeito passivo apresentou pedido de prorrogação de prazo para atendimento ao Termo de Intimação Fiscal 004 e em 02/09/2014 entregou diversos documentos dentro de 12 caixas de arquivo relativos à movimentação de 2010 e, na mesma data, protocolizou pedido de prorrogação de prazo para apresentação de outros documentos até 17/09/2014. Em 16/09/2014 foram apresentadas 4 caixas contendo documentos relativos às operações financeiras de 2011 e novo pedido de prorrogação de prazo. Em 02/10/2014 foi apresentado um rol contendo alegações sobre a origem de diversos lançamentos feitos a crédito em suas contas bancárias. Segundo a fiscalização, nenhuma prova das alegações foi apresentada.

Em 11/12/2014 o sujeito passivo recebeu o Termo de Intimação Fiscal 005, no qual lhe foram solicitados esclarecimentos (origem e escrituração) relativamente a aplicações no Fundo CSHG MAX. Não houve resposta a essa intimação”.

Do Arbitramento do Lucro e Apuração da Base de Cálculo

3. Diante da ausência de apresentação dos livros contábeis e da constatação que a contribuinte não cumpriu a obrigação acessória de entregar o SPED-ECD, tampouco registrou seus livros diários na JUCESP, a fiscalização concluiu que não era possível conferir a apuração do imposto de renda feita pelo sujeito passivo. Logo, o lucro da empresa foi arbitrado nos termos do artigo 530, inciso III, do RIR/99.

4. A autoridade fiscal considerou como base de cálculo o resultado da aplicação do coeficiente de 9,6% (aplicação do coeficiente de 8% acrescido de mais 20%) sobre o valor da receita bruta conhecida (receita declarada + receita omitida). Cumpre registrar que, foram considerados pela fiscalização os valores pagos a título de IRPJ apurado pelo lucro real anual.

5. Conforme consta do auto de infração, a base do lucro arbitrado foi apurada a partir das receitas declaradas na DIPJ do ano-calendário de 2011 e das notas fiscais emitidas pelo sujeito passivo no período, cujos valores são consistentes entre si, e também a partir de receitas consideradas omitidas.

Da Omissão de Receitas

6. Foram acrescidos à base de cálculo do lucro arbitrado valores correspondentes aos depósitos bancários cujas origens não foram comprovadas pelo sujeito passivo. Relevante apontar que, a contribuinte foi devidamente intimada para prestar esclarecimentos acerca dos depósitos bancários devidamente discriminados em lista elaborada pela fiscalização.

7. Antes da elaboração dessa lista foram identificadas e excluídas as transferências entre contas de mesma titularidade e valores correspondentes a estornos de lançamentos e empréstimos bancários.

8. Ademais, conforme Termo de Verificação Fiscal (fls. 31.414/31.463), a fiscalização considerou comprovados todos os créditos de depósito que o sujeito passivo logrou êxito em demonstrar estar a origem relacionada à emissão de notas fiscais – valores faturados já considerados como receitas declaradas em DIPJ.

9. Os valores relativos, especificamente, às aplicações nos Fundos CSHG MAX, foram levados à tributação em função de não terem origem comprovada. A fiscalização esclarece que essa exigência não se trata de tributação de rendimentos de aplicação financeira, pois "*não tendo sido apresentados os registros contábeis, não se demonstrou que os valores resgatados das aplicações no fundo CSHG MAX foram tributados anteriormente, portanto, repisa-se, trata-se de receitas omitidas decorrentes da presunção legal prevista no art. 42 da Lei nº 9.430/1996*".

Dos Lançamentos Reflexos de PIS e COFINS

10. Diante da alteração do regime de tributação do IRPJ, passando do lucro real para o lucro arbitrado, foi alterado também o regime de apuração do PIS e da COFINS, passando do regime não-cumulativo para o regime da Lei nº 9.718/1998.

11. Logo, todas as receitas do sujeito passivo foram submetidas à incidência cumulativa do PIS e da COFINS. Ademais, foram excluídas da base de cálculo as receitas de exportação e de venda para a Zona Franca de Manaus.

Dos Processos Decorrentes do Procedimento Fiscal

12. Relevante ressaltar que, o mesmo procedimento fiscalizatório se desdobrou em três processos administrativos fiscais: (i) **Processo nº 10314.721561/2015-51**, referente ao ano-calendário de 2011; (ii) Processo nº 10314.720281/2015-25, referente ao ano-calendário de 2010; e (iii) Processo nº 10314.720337/2015-41, cujo objeto é a exigência de IPI e reflexos.

Da Impugnação

13. Devidamente intimada (Termo de Ciência de Lançamentos de 18/03/2015, fl. 31.517) dos autos de infração (fls. 31.414/31.463), a Contribuinte apresentou impugnação ao lançamento (fls. 31.525/31.564), na qual trouxe as seguintes razões de defesa: (i) o auto de infração é nulo em face da ausência de justa causa para sua lavratura; (ii) é aplicável ao caso o princípio do "*in dubio contra fiscum*" de que trata o artigo 112 do CTN; (iii) todos os depósitos constantes das contas correntes da contribuinte são lastreados em notas fiscais e, portanto, está comprovada a origem de todos os lançamentos; e (iv) o lançamento relativo à conta de investimento no Fundo CSHG MAX foi realizado de forma equivocada e o erro seria oriundo dos processos nºs 10314.720281/2015-25 e 10314.720337/2015-41. Por fim, requer a realização de diligência ou perícia e que as intimações sejam realizadas em nome do advogado da contribuinte.

Da Diligência

14. Em sessão de 24 de junho de 2016 a 1ª Turma da DRJ/RPO, por unanimidade de votos, resolve converter o julgamento em diligência, nos termos do voto relator, Resolução nº 3712 (fls. 31.728/31.747), considerando que o processo de nº 10314.720281/2015-25, relativo ao ano-calendário de 2010, foi baixado em diligência. Exigiu-se que "*a autoridade fiscal se manifeste em relação às alegações concernentes ao Fundo CSHG MAX e também em relação às justificativas e documentos apresentados com o fim de comprovar a origem dos recursos depositados/creditados em conta corrente*".

15. A Autoridade Fiscal analisou as justificativas apresentadas, conforme Termo de Informação Fiscal (fls. 31.754/37.771). A contribuinte, então, apresentou

manifestação (fls. 31.780/31.800) acerca do relatório de diligência e os autos retornaram para julgamento.

Acórdão da DRJ

16. Em sessão de 27 de março de 2018, a 1ª Turma da DRJ/RPO, por unanimidade de votos, julgou parcialmente procedente a impugnação, nos termos do voto relator, Acórdão nº 14-83.124 (fls. 31.801/31.827), cuja ementa recebeu o seguinte descritivo, *verbis*:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2011

ART. 112 - CTN. INAPLICABILIDADE.

Não havendo dúvidas quanto à caracterização da infração, não se aplica, por conseguinte, o art. 112 do Código Tributário Nacional.

PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS.

No âmbito do processo administrativo tributário, cabe exclusivamente verificar se o ato praticado pela autoridade fiscal está ou não conforme a lei, sem emitir juízo de legalidade ou constitucionalidade das normas jurídicas que embasam aquele ato, nem mesmo quanto aos princípios supostamente violados pelo ato de lançamento.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITA. ARBITRAMENTO DO LUCRO.

Os valores creditados em conta-corrente, em relação aos quais o sujeito passivo, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados em cada operação, individualmente, evidenciam omissão de receita, que servirá de base para o arbitramento do lucro, quando o contribuinte deixar de apresentar os livros e documentos de sua escrituração.

FUNDO DE INVESTIMENTO.

Não configura omissão de receita de origem não comprovada os valores resgatados de aplicações financeiras do próprio sujeito passivo.

PRODUÇÃO DE PROVAS. COMPLEMENTAÇÃO. PERÍCIA E DILIGÊNCIA.

Dispensável a produção de perícias e diligências quando os documentos integrantes dos autos revelam-se suficientes para formação de convicção e conseqüente julgamento do feito.

INTIMAÇÃO EM NOME DO ADVOGADO.

A atividade administrativa é vinculada aos preceitos legais, e, nos termos do art. 23 do Decreto nº 70.235/72, a intimação, para ser válida, deve ser encaminhada ao domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo, assim entendido aquele endereço fornecido para fins cadastrais (art. 23, §4º, I).

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte”.

17. A DRJ exonerou parcialmente o crédito exigido no que tange as aplicações nos Fundos CSHG MAX, pois os recursos correspondentes já pertenciam a Contribuinte e, portanto, não há que se falar em comprovação da origem.

18. No mais, foram excluídos da base de cálculo os valores referentes as movimentações financeiras cuja origem foi comprovada, após a análise dos documentos apresentados em sede de impugnação.

Dos Recursos Interpostos

19. Cientificada da decisão (Termo de Ciência por Abertura de Mensagem em 09/04/2018, fl. 31.841) a Contribuinte interpôs o Recurso Voluntário (fls. 31.845/31.894) em 03/05/2018, no qual reitera em parte as razões já expostas em sede de impugnação (item 13) e complementa sua defesa com os seguintes pontos: (i) a decisão recorrida deve ser anulada dada sua parcialidade; (ii) diferente do afirmado pela decisão recorrida, a contribuinte demonstrou a origem dos depósitos bancários; (iii) a decisão recorrida deve ser reformada diante da inobservância dos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e da verdade material; e (iv) são inaplicáveis os juros sobre a multa.

20. Por fim, requer seja: (i) declarada a nulidade da decisão recorrida; (ii) subsidiariamente, declarada a nulidade dos autos de infração; (iii) no mérito, julgada improcedente a autuação; (iv) realizada perícia para nova análise da documentação apresentada pela Recorrente; e (v) afastada a aplicação de juros de mora sobre a multa de ofício.

21. Diante da exoneração do sujeito passivo do pagamento de tributos em limite superior ao fixado na Portaria MF nº 63 de 2017, foi interposto Recurso de Ofício.

É o relatório.

Voto

Conselheira Gisele Barra Bossa, Relatora

22. Inicialmente, cumpre consignar que, diante da inexistência de contestação da matéria relativa à aplicação das regras de arbitramento dos lucros para os créditos tributários do ano-calendário de 2011, consoante o disposto no artigo 530, do RIR/99, a presente decisão está adstrita a análise dos fundamentos constantes do Recurso Voluntário (composição da base de cálculo para o arbitramento, dentre outras razões) e do Recurso de Ofício.

23. O Recurso Voluntário interposto é tempestivo e cumpre os demais requisitos legais de admissibilidade.

24. Para analisar a admissibilidade do Recurso de Ofício deve-se considerar o teor do art. 1º da Portaria MF nº 63/2017, a seguir transcrito:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais).

§ 1º O valor da exoneração deverá ser verificado por processo.

§ 2º Aplica-se o disposto no caput quando a decisão excluir sujeito passivo da lide, ainda que mantida a totalidade da exigência do crédito tributário.

25. No caso em tela, os valores exonerados (fls. 31.825/31.826) superam o limite estabelecido pela norma em referência de 2,5 milhões. Portanto, ambos os recursos, de Ofício e Voluntário, são cabíveis, deles tomo conhecimento e passo a apreciar.

Questão Preliminar

I. Da Ausência de Nulidades no Acórdão da DRJ e nos Autos de Infração

26. Em seus instrumentos de defesa, a Recorrente traz diversas alegações de nulidade decorrentes da suposta inobservância de princípios constitucionais. Afirma que a decisão recorrida é nula por violar os preceitos relativos à imparcialidade do julgador, à busca da verdade material e à necessária motivação do auto de infração.

27. De fato, ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, nos termos dos artigos 10 e 59, ambos do Decreto nº 70.235/72.

28. Do ponto de vista do processo administrativo fiscal federal, o Decreto nº 70.235/72 indica os casos de nulidade nos artigos 10 e 59, *verbis*:

“Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.”

“ 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.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.”

29. Contudo, não verifico no presente caso qualquer nulidade formal ocasionada pela inobservância do disposto nos artigos 10 e 59, tampouco dos requisitos constantes do artigo 5º, incisos V e XXXIII, da Constituição Federal e artigo 142 do Código Tributário Nacional.

30. A Recorrente considera ser a decisão parcial em razão do pouco lapso temporal que lhe foi dado para elaboração da contraprova, após a conclusão da diligência.

31. Ressalte-se que, os prazos processuais decorrem da própria legislação do PAF e não há que se confundir suposto cerceamento do direito de defesa (não configurado, diga-se de passagem) com suposta parcialidade do julgador ou de órgão de julgamento (colegialidade). O livre convencimento e a livre apreciação da prova são pressupostos intrínsecos da atividade de julgamento. Logo, não é cabível a alegação de quebra da imparcialidade ou afronta a princípios constitucionais em face da apreciação da prova (pelos órgãos judicantes) ser distinta da interpretação dada pela Recorrente.

32. Na mesma linha, críticas relativas à qualidade das provas apresentadas pela Recorrente não leva a conclusão automática de que o órgão de julgamento é parcial. Ao meu ver, está, simplesmente, procedendo a análise e valoração da prova de acordo com os citados valores e atendendo aos fatos e circunstâncias do caso concreto. Da leitura do acórdão da DRJ, evidencio que a documentação e as alegações apresentadas foram devidamente consideradas.

33. Ademais, não há que se falar em preterição do direito de defesa, pois a Recorrente teve a oportunidade de se manifestar sobre as conclusões da fiscalização constantes do relatório da diligência (Termo de Informação Fiscal de fls. 31.754/31.771 e Manifestação de fls. 31.780-31.800). Mesmo tendo a oportunidade não traz, após a conclusão da citada diligência e em sede de Recurso Voluntário (concedido/respeitado o prazo de 30 dias, respectivamente), elementos probatórios adicionais aos já apresentados em sede de Impugnação.

34. Frise-se que, apesar da Contribuinte ter exibido seu conjunto probatório de forma desorganizada e desarticulada, as doulas autoridades fiscais cuidaram de analisar minuciosamente a documentação em comento. Logo, não há que se falar em nulidade por suposta violação aos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e da busca pela verdade material.

35. Nesse sentido, considero irreparáveis as razões expostas no voto condutor da r. decisão da DRJ, *verbis*:

“Quanto aos documentos apresentados por amostragem para justificar a origem dos recursos, é oportuno destacar as palavras de Fabiana Del Padre Tomé (A prova no direito tributário, Editora Noesis, 2005):

“Provar algo não significa simplesmente juntar um documento aos autos. É preciso estabelecer relação de implicação entre esse documento e o fato que se pretende provar, fazendo-o com o animus de convencimento”.

Ou seja, a prova não se confunde com os elementos probatórios, ela é constituída a partir deles. Uma nota fiscal, um contrato, uma página da escrituração contábil não são prova, mas sim elementos de prova. A prova corresponde à articulação lingüística que relacione os documentos apresentados com o objeto da refrega jurídica no sentido de confirmar o que se alega. Alegar genericamente e juntar papéis não é prova. Repito: provar não é juntar documentos; é articulá-los; e isso não foi realizado pela recorrente”.

36. Conforme será analisado quando da análise de mérito, não podemos olvidar que os AIIMs estão alicerçados na presunção de omissão de receitas do artigo 42, da Lei nº 9.430/96 e, portanto, cabe ao contribuinte o ônus de provar com assertividade e efetividade a origem dos depósitos bancários.

37. Quanto à alegação de nulidade do auto de infração por ausência de motivação, verifico que houve a descrição detalhada do fato gerador dos tributos, assim como de seu enquadramento legal. A matéria e a determinação da exigência tributária estão perfeitamente identificadas.

38. O contribuinte notoriamente compreendeu a imputação que lhe foi imposta e não teve seu direito de defesa cerceado, ao passo que apresentou impugnação administrativa para contrapor a exigência, o que demonstra de forma inequívoca seu pleno conhecimento do processo fiscal.

39. Diante do exposto, afastado a caracterização de nulidade da decisão recorrida e dos autos de infração.

Questões de Mérito

I. Da Omissão de Receitas por Depósitos de Origem não Comprovada

40. A Recorrente não contesta o arbitramento do lucro (em si), mas sim a composição da base de cálculo dos créditos exigidos, pois afirma ter apresentado

documentação hábil e idônea capaz de comprovar a origem das movimentações financeiras utilizadas na caracterização da omissão de receita.

41. Sobre o tema, considero fundamental a observância de dois pressupostos para legitimar a adoção da presunção: respeito aos limites legais constantes do artigo 42, da Lei nº 9.430/96, leia-se individualização dos lançamentos considerados de origem não comprovada e efetiva intimação do contribuinte para comprovar a origem dos depósitos bancários.

42. Primeiro, a autoridade deve cuidar de respeitar as disposições e limites constantes, do artigo 42, da Lei nº 9.430/96, *verbis*:

" Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações

§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

§3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000, 00 (oitenta mil reais)."

43. A partir da análise do dispositivo supra, o lançamento com base em depósito bancário de origem não comprovada tem validade apenas se a autoridade fiscal individualiza os depósitos que entende como não comprovados, para que, com base nessa segregação, o autuado se defenda e apresente provas.

44. Importante consignar que, conforme dispõe a **Súmula CARF nº 26**: "*A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada*".

45. Portanto, basta ao fisco demonstrar a existência de depósitos bancários de origens não comprovadas para que se presuma, até prova em contrário, a cargo do contribuinte, a ocorrência de omissão de rendimentos. Trata-se de presunção legal do tipo *juris tantum* e, portanto, cabe ao fisco comprovar apenas o fato definido na

lei como necessário e suficiente ao estabelecimento da presunção, para que fique evidenciada a omissão de rendimentos.

46. Toda a presunção, ainda que estabelecida em lei, deve ter relação entre o fato adotado como indiciário e sua consequência lógica, a fim de que se realize o primado básico de se partir de um fato conhecido para se provar um fato desconhecido.

47. Os indícios em questão decorrem de questões fáticas levantadas tanto pela autoridade fiscal, por meio de suas plataformas tecnológicas de dados, como pelo contribuinte, que legalmente intimado, deve fazer prova da origem dos créditos bancários recebidos e demonstrar a ocorrência de lançamentos em duplicidade e/ou que não correspondem às receitas tributáveis, como é o caso dos resgates, estornos e transferências entre contas do mesmo titular.

48. Não se trata, portanto, de "cheque em branco" dado às autoridades fiscais para aplicar indistintamente tal presunção, pois os limites legais devem ser observados.

49. No presente caso, verifico que os dois pressupostos foram atendidos, vez que a autoridade fiscal individualizou os lançamentos de origem não comprovada e a Recorrente foi devidamente intimada para a comprovar a origem dos depósitos bancários.

50. Para a elaboração da lista de depósitos constantes no Anexo I – Extratos bancários de 2011 do Termo de Intimação Fiscal 004, foram identificadas as transferências entre contas de mesma titularidade e também os valores correspondentes aos estornos de lançamentos e empréstimos bancários, sendo esses valores não incluídos no rol dos depósitos a serem comprovados.

51. Em resposta, a Recorrente apresentou vasta quantidade de documentos que supostamente comprovariam a totalidade dos depósitos. Em posse dessas provas, a fiscalização considerou comprovados os créditos em conta de depósito que o sujeito passivo logrou êxito em demonstrar estar a origem relacionada à emissão de notas fiscais, vez que esses valores faturados já foram considerados como receitas declaradas em DIPJ.

52. Contudo, parte dos depósitos restaram sem comprovação, pois não foi possível relacioná-los às notas fiscais eletrônicas emitidas durante o ano de 2011.

53. Uma vez que foram atendidos os pressupostos para a adoção da presunção de omissão de receitas, cabe a esta relatoria analisar se a documentação apresentada pela contribuinte é suficiente para dar a devida rastreabilidade aos depósitos bancários ou não.

54. Em sede de Impugnação, a Recorrente apresentou novos documentos e cotejou, por amostragem, os depósitos bancários com as notas fiscais. Em busca da verdade material, a douta DRJ baixou os autos em diligência. Após a análise, parte dos valores foram exonerados.

55. Em sede de Recurso Voluntário, a Recorrente reafirma que os documentos apresentados são suficientes para a comprovação das operações com base nos princípios da razoabilidade e da busca da verdade material. Adicionalmente, apresenta planilha de operações que não foram reconhecidas pela fiscalização, apesar de estarem acompanhadas de documentação supostamente hábil e idônea, são elas:

	Descrição do ANEXO I do auto de infração	Data	Valor	Histórico	ORIGEM
1. JANEIRO	Não justificada da origem - falta de comprovação	04/01/2011	R\$ 12.247,50	GOODYER BR – TED237.2372	Nota Fiscal – e 000.010.337
2. JANEIRO	Não justificada da origem - falta de comprovação	03/01/2011	R\$ 35.636,70	SISPAG- Cia. Brasileira de Distribuição (Pão de Açúcar)	Nota Fiscal – e 000.009.848
3. FEVEREIRO	Não justificada da origem - falta de comprovação	04/02/2011	R\$ 11.768,40	DI – DIN – 0061421657000389: PLASTONAS COMERCIAL	Nota Fiscal – e 000.012.669
4. MARÇO	Não justificada da origem - falta de comprovação	14/03/2011	R\$ 5.059,95	DEPÓSITO CHEQUE –BB – LIQUIDADO : CARVALHO COM	Nota Fiscal – e 000.012.438
5. ABRIL	Não justificada da origem - falta de comprovação	04/04/2011	R\$ 60.421,00	TED-237.2372-GOODYER-BR	Notas Fiscais - e 000.011.877; 000.012.058; 000.012.123; 000.012.388; 000.011.889; 000.012.387; E 000.012.233
6. MAIO	Não justificada da origem - falta de comprovação	06/05/2011	R\$ 11.954,48	DESBLOQUEIO DE DEPÓSITO:MOREIRA E MARTINS AGROPECUARIA.	Nota Fiscal – e
7. JUNHO	Não justificada da origem - falta de comprovação	02/06/2011	R\$ 51.031,25	TED-237.2372- GOODYER-BR	Nota Fiscal – e 000.013.217; 000.013.216; 000.013.268; 000.013.512; 000.013.639; e 000.013.696
8. JULHO	Não justificada da origem - falta de comprovação	11/07/2011; 12/07/2011; e 14/07/2011	R\$ 25.265,70	DESBLOQUEIO DE DEPÓSITO:JOSÉ CÉLIO E PEREIRA.	Nota Fiscal - a 000.015.142
9. AGOSTO	Não justificada da origem - falta de comprovação	02/08/2011; 03/08/2011	R\$ 19.265,70; R\$283,69	DESBLOQUEIO DE DEPÓSITO: ADRIANA DE OLIVEIRA FRANCISCO LAZÁRO PEREIRA;VICENTE CAMILO;RONALDO APARECIDO; MARCIANO MARCOS.	Notas Fiscais – e 000.015.229; 000.014.831; 000.015.227; 000.014.827; 000.014.828; E 000.014.829.

10. SETEMBRO	Não justificada da origem - falta de comprovação	22/09/2011; 23/09/2011	R\$ 5.684,00; R\$315,47	DESBLOQUEIO DE DEPÓSITO:PAULO ROBERTO PEREIRA	Nota Fiscal-e 000.018.090 – 1ª Parcela
11. OUTUBRO	Não justificada da origem - falta de comprovação	04/10/2011	R\$ 102.124,77	LIQUIDAÇÃO DE COBRANÇA DE: FRESH STAR;RIVA ; EMBALAGEM;CADORE; BIDOLA; CASA DE ENCEADOS;DUOMO IND;COOP.ENERG;DIAMA JU AGRICOLA; CDA.AGRIC.CENTRO DE DIST;RANCO EMBALAGENS; E LAMPACK.	Notas Fiscais – e 000.017.465; 000.017.653; 000.017.654; 000.017.856; 000.017.857; 000.017.858; 000.017.881; 000.018.354; 000.018.384; 000.016.421; 000.016.422; 000.016.423; 000.016.424; 000.016.531; 000.016.531; 000.017.171; 000.017.184; 000.017.190; 000.017.384; 000.017.402
12. NOVEMBRO	Não justificada da origem - falta de comprovação	04/11/2011	R\$ 13.213,12	SISPAG- Cia. Brasileira de Distribuição (Pão de Açúcar)	Nota Fiscal – e 000.017.357
13. DEZEMBRO	Não justificada da origem - falta de comprovação	09/12/2011	R\$ 58.242,89	SISPAG- Cia. Brasileira de Distribuição (Pão de Açúcar)	Notas Fiscais – e : 000.018.148; 000.018.248; 000.018.249

56. Por mais que as autoridades fiscais tenham realizado a devida análise e valoração da prova, a Recorrente insiste, também em sede de Recurso Voluntário, em trazer a mesma construção probatória (planilha supra). No entanto, deixa **de enfrentar pontualmente as conclusões da diligência ou de rebater as incidências constantes da planilha elaborada pela fiscalização por meio da apresentação de conjunto probatório efetivo e organizado**. Neste caso, a mera amostragem descasada de provas claras, não tem o condão de afastar a presunção do artigo 42, da Lei nº 9.430/96.

57. A Recorrente tem o dever de apresentar com clareza, coerência e assertividade a composição dos valores e respectivos comprovantes que compõe a origem dos depósitos bancários. Se a documentação suporte é insuficiente para tal fim e/ou não esclarece de forma assertiva e sem contradições a composição dos valores discutidos, não cabe as autoridades fiscais e julgadoras suprir deficiências na construção probatória da contribuinte. A busca da verdade material é uma via de mão dupla.

58. Tendo em vista a escassa demonstração por parte da Recorrente em contraposição a extensa diligência e análise da douta DRJ, passo a apreciar as operações relacionadas na planilha supra. Isso porque, repita-se, não cabe ao julgador "caçar" suposta justificativa acerca da origem dos depósitos. Estamos diante de uma presunção e o ônus da prova é do contribuinte, conforme exhaustivamente tratado nos itens 44 a 47.

59. Dentre os valores relacionados pela contribuinte, evidencio que as operações correspondentes às linhas 1, 3, 5, 7, 11 já foram consideradas comprovadas e os valores excluídos da base de cálculo.

60. No mais, analisando a planilha elaborada pela fiscalização (pós diligência; documento não paginável denominado "Cópia de APURAÇÃO FINAL 2011") em cotejo com a amostragem feita pela Recorrente constatei o seguinte:

60.1 Linha 2. Janeiro: Não foi apresentada justificativa para a diferença entre o valor do depósito de R\$ 33.675,01 e o valor da Nota Fiscal de R\$ 35.636,70. A Recorrente não demonstra claramente o motivo e limita-se a apresentar conjecturas genéricas, tais como: serem os documentos não aceitos pela fiscalização referentes a "pagamentos parcelados, adiantamentos, pagamentos aglutinados, pagamentos em atraso" (fls. 31.878). Diante de meras alegações descasadas de provas, considero que este valor deve ser mantido na base tributável.

60.2. Linha 4. Março: O valor da operação (R\$ 5.059,95) é muito próximo ao valor da parcela da NFe 12.438 (R\$ 5.019,79) - coincidência de datas e valores. Neste contexto, este valor deve ser **excluído** da base tributável.

60.3. Linha 6. Maio: A ausência de identificação da nota fiscal, impossibilidade de localização do respectivo documento comprobatório. Neste contexto, este valor deve ser mantido na base tributável.

60.4. Linha 8. Julho: Não há identidade de valores entre nota fiscal de nº 000.015.142 e os depósitos apontados. Neste contexto, este valor deve ser mantido na base tributável.

60.5. Linha 9. Agosto: Não há correspondência dos valores do depósito com as Notas Fiscais, pois os valores constantes destas notas são muito superiores. Neste contexto, este valor deve ser mantido na base tributável.

60.6. Linha 10. Setembro: A soma dos valores indicados pela Recorrente na operação (R\$ 5.999,47) corresponde ao exato valor de uma das parcelas constantes na NF 000.018.090 - coincidência de valores hábeis a justificar a origem. Neste contexto, este valor deve ser **excluído** da base tributável.

60.7. Linha 12. Novembro: não há correspondência entre o valor indicado pela Recorrente e o valor constante da nota fiscal e não foi apresentada justificativa expressa e devidamente comprovada sobre essa diferença. Neste contexto, este valor deve ser mantido na base tributável.

60.8. Linha 13. Dezembro: O valor de R\$ 58.242,89 corresponde a soma das Notas Fiscais de nº 000.018.148 (R\$ 16.372,91), nº 000.018.248 (R\$ 29.573,41) e nº 000.018.249 (R\$ 13.116,08), todas de parcela única, conforme consta na planilha (Cópia de APURAÇÃO FINAL 2011). Ao descontarmos os abatimentos reconhecidos pela própria autoridade fiscal chegamos a coincidência de valores entre as notas e o depósito bancário. Neste contexto, este valor deve ser **excluído** da base tributável.

61. Diante do exposto, considero justificadas apenas as operações financeiras das linhas 4, 10 e 13 (planilha do item 55), devendo ser excluídos da base de cálculo dos

tributos os valores correspondentes a: R\$ 5.019,79, R\$ 5.999,47, e R\$ 58.242,89, respectivamente.

II. Do Recurso de Ofício

62. Em vista da exoneração parcial do crédito exigido foi interposto Recurso de Ofício. Essa parcela exonerada é composta por valores relativos a (i) depósitos considerados comprovados e (ii) aplicações nos Fundos CSHG MAX.

63. Acerca do item (i), a douda DRJ excluiu corretamente os valores da base tributável diante da conclusão constante da própria diligência fiscal. De fato, os depósitos correspondentes tiveram sua origem devidamente comprovada. Logo, não há que se alterar o entendimento da r. decisão de piso.

64. No que tange o item (ii), considero irreparáveis as razões expostas no voto condutor da r. decisão da DRJ, *verbis*:

“No que toca aos extratos bancários relacionados às aplicações nos FUNDOS CSHG MAX, cabe razão à autuada. A Autoridade Fiscal explica que o extrato bancário contendo movimentos da conta CSHG MAX, em momento algum, foi apresentado à fiscalização. Desse modo, o lançamento de ofício, nesse caso, teve por fundamento presunção legal de omissão de receita em razão da falta de comprovação de origem de recursos creditados em contas correntes bancárias. Nesses casos de presunção legal cujo fundamento são as movimentações financeiras, como regra, cabe ao sujeito passivo formar a prova da origem do recurso.

A interessada, somente na impugnação, apresentou o Extrato do Fundo CSHG MAX.

A Autoridade aduz que alegar que o valor já existia em período anterior ou comprovar que a omissão de receita é de outro período não é suficiente para afastar a presunção legal na medida em que o intuito da inclusão dessa norma no ordenamento é alcançar valores não tributados, não importando quando ocorreu a omissão de receita, sendo necessário apenas que se comprove o fato que autoriza a presunção legal.

Explica que, apenas na impugnação, após o procedimento fiscal, comprovar que os recursos relacionados ao FUNDO CSHG MAX, constantes dos extratos bancários, já existiam em período anterior àquele em que foram feitos os lançamentos de ofício não é suficiente para afastar a presunção legal de falta de comprovação da origem.

No entanto, o recurso sob exame já pertencia ao sujeito passivo, ou seja, não há que se falar em comprovação de origem. Ademais, o instituto da decadência do direito de lançar estaria suprimido, caso se exigisse a comprovação da origem de período anterior.

Desse modo, em relação ao FUNDO CSHG MAX, os valores apurados pela Autoridade Fiscal devem ser excluídos da base

tributável por não configurar depósitos bancários de origem não comprovada”.

65. Do exposto, mantenho a exclusão da base de cálculo dos valores relativos às aplicações no Fundo CSHG MAX.

III. Da Aplicação de Juros com base na Taxa SELIC

66. Outro ponto questionado pela Recorrente é a aplicação de juros com base na taxa SELIC sobre a multa de ofício. Segundo ela não existe previsão legal que permita tal aplicação sobre a multa de ofício.

67. Apesar da manifesta inconformidade da Recorrente quanto a este ponto, a Súmula CARF nº 108 é bem clara ao descrever que os juros à taxa SELIC incidem sobre o valor correspondente à multa de ofício, *verbis*:

“Súmula CARF nº 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício”.

68. Portanto, não acolho o pedido da Recorrente e determino a manutenção da aplicação dos juros sobre a multa de ofício.

IV. Do Pedido de Perícia

69. A Recorrente requer que a documentação apresentada seja objeto de perícia com base no princípio da verdade material. Contudo, deixou de motivar seu pedido de acordo com os pressupostos contidos no artigo 16, inciso IV, do Decreto nº 70.235/72¹.

70. A documentação em questão já foi objeto de análise pela fiscalização e no curso da diligência, conforme relatado no Termo de Informação Fiscal (fls. 31.754/31.771).

71. A realização de perícia pressupõe que o fato a ser provado necessite de conhecimento técnico especializado e que esteja fora do campo de atuação das autoridades fiscais e julgadoras, o que não é o caso dos presentes autos. A análise de documentos fiscais, como extratos bancários e notas fiscais estão dentro do campo de atuação do julgador administrativo.

72. A perícia se justifica num cenário onde a prova não pode ou não cabe ser produzida por uma das partes, o que não ocorre neste caso. Verifica-se que a Recorrente não foi capaz de apresentar provas hábeis e idôneas em sede de Impugnação e de Recurso Voluntário para justificar a omissão de receitas.

73. Sabemos que o PAF é informado pelo princípio da concentração das provas e, portanto, o pedido de perícia não pode ser utilizado pelo contribuinte como artifício

¹ Decreto nº 70.235/72, "Art. 16. A impugnação mencionará: (...)

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

para se furtar de apresentar o devido conjunto probatório em seus instrumentos de defesa, nos termos do Decreto nº 70.235/72.

74. Diante do exposto, deixo de acolher o pedido de produção de prova pericial.

V. Lançamento Reflexo de CSLL, PIS e COFINS

75. De forma acertada, quanto aos autos de infração relativos à CSLL, contribuição para o PIS/PASEP e COFINS, aplicou-se o quanto delineado no voto relativo ao IRPJ, o que coaduna com a jurisprudência desse Egrégio Conselho.

76. Dada a íntima relação de causa e efeito, aplica-se ao lançamento reflexo o decidido no principal.

Conclusão

77. Diante do exposto, VOTO no sentido de CONHECER dos RECURSOS interpostos e, no mérito, NEGAR PROVIMENTO ao RECURSO DE OFÍCIO e DAR PARCIAL PROVIMENTO ao RECURSO VOLUNTÁRIO apenas para excluir da base tributável os valores constantes do item 61.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Gisele Barra Bossa