



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10380.730650/2014-13
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1201-003.402 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de dezembro de 2019
Recorrente CASCAJU AGROINDUSTRIAL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2011

PERÍCIA. NÃO CABIMENTO.

O pedido de realização de perícia é uma faculdade do Julgador, sendo cabível apenas quando o Colegiado entender que os elementos constantes dos autos não são suficientes para o desfecho da lide, o que não ocorre nesse caso concreto.

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Não ocorre a nulidade do auto de infração quando forem observadas as disposições do artigo 142 do Código Tributário Nacional e os requisitos previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não se configura cerceamento do direito de defesa a formulação de cobrança com base no arbitramento de lucro a partir de receita conhecida com base em depósitos bancários individualizados.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE LIVROS E DOCUMENTOS.

Constitui hipótese de arbitramento do lucro da pessoa jurídica a imprestabilidade da escrituração contábil para fins de apuração do lucro real.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO LEGAL

Nos termos da lei, caracteriza-se como omissão de receita os valores creditados em conta bancária, na hipótese do titular, após intimado, não comprovar, mediante documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, a sua respectiva origem.

Os valores assim comprovadas, portanto, devem ser excluídos da tributação.

JUROS DE MORA COM BASE NA TAXA SELIC.

De acordo com a Súmula CARF nº 4, a partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da

Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2011

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL.

Tratando-se de lançamentos reflexos, aplica-se a decisão prolatada no lançamento matriz, de IRPJ, à exigência reflexa de CSLL.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em DAR PROVIMENTO PARCIAL ao RECURSO VOLUNTÁRIO para acatar a base de cálculo proposta pela diligência no quadro resumo de fls. 4.588, reduzindo o que já foi exonerado pela decisão de piso (R\$ 10.215.334,74), acrescido, ainda, de R\$ 8.583.401,37 (R\$ 4.682.379,16 + R\$ 615.467,05 + R\$ 3.285.555,16).

(documento assinado digitalmente)

Lizandro Rodrigues de Sousa - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Neudson Cavalcante Albuquerque, Luis Henrique Marotti Toselli, Allan Marcel Warwar Teixeira, Gisele Barra Bossa, Efigênio de Freitas Júnior, Alexandre Evaristo Pinto, Bárbara Melo Carneiro e Lizandro Rodrigues de Sousa (Presidente).

Relatório

Trata-se de processo administrativo decorrente de Autos de Infração (fls. 4/28) que exigem IRPJ e CSLL, referentes ao ano calendário de 2011, por arbitramento do lucro que levou em conta receitas consideradas omitidas com base em depósitos bancários cuja origem não restou comprovada.

De acordo com o Termo de Constatação Fiscal (fls. 29/38):

3. em 11 de fevereiro de 2014, a empresa nos apresentou razão e diário em meio magnético, os extratos bancários requeridos, o livro de apuração do lucro real e demonstração do resultado do exercício, bem como demonstrativo das receitas financeiras e variações monetárias ativas, tendo na ocasião requerido prorrogação para entrega da documentação restante. Pedido que atendemos;
4. como os extratos bancários entregues encontravam-se desordenados e incompletos, dificultando sobremaneira o trabalho de análise, principalmente porque as contas bancárias não estavam registradas na contabilidade segregadas por instituição

financeira, ou seja, todas as contas bancárias são contabilizadas em uma única conta, causando grande confusão para análise das operações, solicitamos ao delegado da Receita Federal em Fortaleza, a emissão de requisição de informações sobre movimentação financeira, tendo sido emitidos os MPFs nºs 19, 20, 21, 22, 23, 24, 25 e 26;

5. em 6 de maio de 2014, emitimos o termo de intimação fiscal nº 2, com ciência pessoal em 7 de maio, solicitando justificativa sobre créditos registrados em conta corrente do BNB;

6. o termo de intimação fiscal nº 3, foi emitido também em 6 de maio de 2014, com ciência pessoal em 14 de maio, para solicitação de esclarecimentos sobre créditos lançados nas contas correntes dos bancos: Itaú, Bradesco, Rural e do Brasil;

7. desta vez, emitimos o termo de intimação fiscal nº 4, de 19 de maio de 2014, com ciência pessoal em 22 de maio, para solicitar do contribuinte justificativas sobre os créditos Ina conta corrente do Banco Safra;

8. como não houve atendimento às justificativas requeridas nos itens anteriores, o termo de intimação fiscal nº 5, ciência pessoal em 24 de julho de 2014, foi emitido para mais uma vez solicitar da fiscalizada justificativas para os créditos registrados nos bancos: Safra, Itaú, Bradesco e do Brasil;

(...)

13. inúmeros documentos, referentes aos créditos registrados em contas corrente bancárias da empresa, foram-nos apresentados. Contudo, em nenhum momento houve justificativas sobre a origem daqueles valores. Diante disso, emitimos o termo de intimação fiscal nº 6, solicitando justificativa para a diferença existente entre a receita bruta auferida no ano fiscalizado de aproximadamente R\$45.000.000,00, conforme demonstrado no balanço patrimonial publicado em 30 de abril de 2012, e a movimentação financeira em torno de R\$230.000.000,00;

14. ressalta-se, por oportuna, que os valores registrados no termo de intimação fiscal nº 6, são os constantes na declaração de imposto de renda da pessoa jurídica, no que se referem à receita auferida, e os informados na DIMOF - Declaração de Informações sobre Movimentação Financeira, correspondem aos valores movimentados em contas bancárias. Quanto aos valores constantes da DIMOF estes são compatíveis com a movimentação financeira apurada por meio dos extratos bancários; já a receita bruta auferida declarada na DIPJ, difere da receita registrada na contabilidade que monta R\$20.888.281,45;

(...)

17. na primeira escrituração contábil digital, a empresa, conforme balancete, apresentava nas contas patrimoniais valores da ordem de R\$812.019.427,88, para 31/12/2010 e de R\$896.357.208,46 para 31/12/2011, enquanto a receita operacional era R\$1.986.636.330,86;

18. questionada sobre valores tão desproporcionais, a empresa retificou sua escrituração contábil digital, em março de 2014, quando os novos saldos passaram a ser: em 31/12/2010 R\$96.455.227,77 e R\$95.253.873,03, em 31/12/2011. Por sua vez a receita do período ficou reduzida a R\$20.845.299,15;

19. em 30 de abril de 2012, a empresa publicou o balanço patrimonial de 31 de dezembro de 2011, em milhares de reais, no Diário Oficial do Estado do Ceará, folha 200, série 3, ano IV, nº 81, e o saldo final das contas patrimoniais era R\$123.090;

20. posteriormente, em 23 de abril de 2014, no Diário Oficial do Estado do Ceará, série 3 ano VI, nº 73, foram publicados os balanços patrimoniais comparativos de 2011, 2012 e 2013, também em milhares de reais. Desta feita, as contas patrimoniais apresentavam saldos, em 31/12/2011, de R\$128.759, diverso dos R\$123.090, publicado em 30 de abril de 2012;

21. no item 15, transcrito das informações prestadas pela contribuinte, consta que a origem dos créditos registrados nas contas correntes em 2011, foi de transferências, aplicações financeiras do período e de períodos anteriores, empréstimos entre coligada e baixa de duplicatas;

22. analisando tais operações vemos que a empresa em 31/12/2010 tinha registrado em disponibilidades R\$36.261.351,82. Os créditos lançados na conta durante o ano de 2011 montaram R\$274.659.796,34, enquanto os débitos ficaram em R\$284.216.185,13, o saldo final foi R\$26.709.963,03;

23. em 31/12/2010, a empresa tinha em contas a receber R\$6.474.373,49. Movimentou a crédito R\$22.161.613,25 e a débito R\$18.792.945,32. O saldo final em 31/12/2011 ficou R\$9.843.041,21. Pelo que se vê, os valores movimentados nas contas de ativo da empresa são muito superiores a receita auferida no período, em torno de R\$20.000.000,00, conforme consta da contabilidade;

24. no demonstrativo de fluxo de caixa publicado juntamente com o balanço patrimonial, em 30 de abril de 2012, consta que o caixa gerado pelas atividades operacionais da empresa foi em milhares de R\$22.686, enquanto o decorrente de empréstimos montou R\$15.192;

25. no ano de 2011, não constatamos na contabilidade da empresa registros de operações entre coligadas ou controladas;

26. na conta de aplicações financeira, constante da escrituração contábil digital entregue inicialmente, o saldo de 31/12/2010 era de R\$451.187.493,45 e a receita bruta do período de R\$1.980.222.813,02;

27. na declaração de imposto de renda da pessoa jurídica entregue em 29/6/2012, recibo 12.51.17.57.47, a receita líquida das atividades foi de R\$38.158.415,27. Já na escrituração contábil digital retificada a receita do período importa em R\$20.888.281,45;

28. pelos relatos acima, verifica-se que há uma verdadeira confusão na escrituração contábil da empresa, de maneira que impossibilita qualquer tentativa de se apurar o resultado das operações da fiscalizada;

(...)

Desta forma, como não temos qualquer condição de apurar o resultado da empresa pelo lucro real, optamos por desclassificação da escrita contábil do contribuinte, de acordo com as prerrogativas do artigo 530, inciso II, letras "a" e "b", do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto 3.000, de 26 de março de 1999, e cobrar os tributos devidos com base no lucro arbitrado.

A contribuinte apresentou impugnação (fls. 1.978/2.041). Como preliminar, aduz que:

(i) houve violação ao princípio da ampla defesa e verdade material, uma vez que o agente fazendário autuante desconsiderou a documentação apresentada (fls. 276/1.563), como também não motivou o seu desprezo, preferindo transferir indevidamente o ônus da prova para o contribuinte.

(ii) a autuação é nula em razão do fisco não ter apresentado todos os documentos e valores que compuseram a base de cálculo apurada, fato este que cerceia seu direito de defesa.

(iii) o auditor fiscal, embora tenha lavrado o presente Auto de Infração sob o fundamento de que a empresa omitira receitas, por presunção legal, em face de valores creditados em contas bancárias sem origem comprovada, em momento algum demonstrou as suas alegações.

(iv) houve tremenda confusão entre movimentação financeira e receita. Da leitura do Auto de Infração e do Termo de Constatação, resta evidenciado que a autuação fiscal decorreu do entendimento equivocado da fiscalização de que toda a movimentação financeira realizada pela empresa representava, necessariamente, em uma renda ou receita passível de tributação, o que não é verdade.

(v) o valor da receita declarada em DIPJ não foi de R\$ 20.888.281,45, mas sim de R\$ 45.057.658,99, valor este correspondente ao balanço de 2011 publicado. A fiscalização, na verdade, levou em conta os dados do semestre, e não do ano, o que macula suas conclusões.

(vi) o fisco não se ateve à receita líquida da atividade rural, bem como se equivocou quanto aos valores imputados aos meses de novembro e dezembro e sua adoção pelo regime de competência.

No mérito, sustenta que:

(vii) a contabilidade é sim idônea. A prestabilidade da escrita contábil da empresa e a sua consonância com os dados declarados pela mesma em suas obrigações acessórias pode ser constatada mediante o cotejo entre as alegações da defesa e a documentação juntada aos autos do presente processo administrativo.

Relativamente à divergência entre a escrituração contábil digital originária e a retificada, importa aduzir que a empresa, quando do cumprimento da obrigação acessória relativa ao envio tempestivo da Escrituração Contábil Digital, por um equívoco do funcionário responsável pela importação dos dados, transmitiu o SPED originário contendo todos os registros de outra empresa do mesmo grupo e não os representativos dos lançamentos contábeis e fiscais da Impugnante;

Já em relação à diferença entre os balanços patrimoniais do ano de 2011, publicados em 2012 e 2014, revela-se que tal diversidade ocorreu, tão somente, em face de uma realocação das contas patrimoniais visando o atendimento aos melhores critérios de interpretação às normas contábeis internacionais e, conseqüentemente, uma melhoria no balanço patrimonial da empresa;

Quanto à suposta omissão de receitas em face de créditos de origem não comprovada, frisa-se novamente que o Auditor Fiscal ao analisar os extratos dos bancos, considerou diversos lançamentos em duplicidade bem como desconsiderou que os demais estavam devidamente computados no Razão, estando ainda com sua origem devidamente comprovada nos documentos, notadamente nas notas fiscais emitidas para albergar as operações de saídas da empresa.

(viii) o artigo 42 da Lei n. 9.430/96 é inaplicável, uma vez que todos os depósitos foram registrados nos Livros Diário e Razão, submetendo-se à tributação, conforme comprovam os exemplos feitos por amostragem.

(ix) a mera movimentação bancária ou ingresso de valores em contas bancária não pode ser sempre considerado receita passível de tributação.

(x) não haveria qualquer subsunção da norma do art. 530, II, a e b, do RIR, ao fato, vez que a escrituração contábil não possuía vícios aptos a descaracterizá-la, sendo também possível determinar eventual lucro real.

No final, aduz a empresa que a cobrança de juros sobre a multa de ofício revela-se ilegal, protestando pela produção de perícia com base nos quesitos que formula e por juntada posterior de documentos.

Em Sessão de 27/10/2016, a DRJ julgou a impugnação parcialmente procedente, para excluir da receita tributada a importância de R\$ 13.499.889,87, mantendo-se a exigência do crédito tributário conforme o seguinte quadro:

Tributo	Tributo Lançado R\$	Tributo Exonerado (1º Trim/2011) R\$	Tributo Mantido (R\$)	Multa de ofício
IRPJ	3.965.329,52	323.997,36	3.641.332,16	75%
CSLL	1.795.198,28	145.798,11	1.649.400,17	75%

A ementa do Acórdão em questão (fls. 2.160/2.195) foi assim redigida:

ALEGAÇÕES DE NULIDADE.

Verificada a correção dos procedimentos fiscais durante a auditoria e na lavratura do auto de infração, inclusive quanto ao arbitramento dos lucros, não há que se falar em nulidade do lançamento de ofício.

PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

A apresentação de provas, sobretudo quanto a matéria de fato, deve ser feita no corpo dos autos, juntamente com a apresentação da peça impugnatória, não podendo o contribuinte pretender suprir mediante perícia essa obrigação de sua parte.

IRPJ E CSLL. OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS ESCRITURADOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA. ARBITRAMENTO DO LUCRO.

Configuram receitas os valores creditados em conta bancária ou mantidos junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove a origem dos recursos utilizados nessas operações, sendo que, em face do volume da receita omitida apurada de ofício, bem superior à receita contabilizada, impõe-se a aplicação do regime do lucro arbitrado, haja vista a notória imprestabilidade da escrituração contábil para fins de apuração do lucro real.

AJUSTES NA BASE DE CÁLCULO. EQUÍVOCOS NA APURAÇÃO FISCAL.

Devem ser excluídos da tributação os valores correspondentes a equívocos comprovadamente cometidos na determinação da base de cálculo.

JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO.

Cabível a exigência de juros de mora, à taxa Selic, sobre a multa de ofício.

Cientificado dessa decisão em 16/11/2016 (fls. 2.202), a contribuinte, em 16/12/2016 (fls. 2.204), interpôs recurso voluntário (fls. 2.205/2.327), assim resumido na Resolução 1201-000.510 (fls. 4.416/4.427), que determinou sua conversão em diligência:

6. Assevera que, diferente do que alega o Fisco, não houve omissão de receitas, haja vista que todas as movimentações financeiras realizadas pela Recorrente, notadamente

os valores creditados em contas bancárias, além de possuírem origem comprovada, se encontram devidamente registrados nos livros Diário e Razão da sociedade, tendo a fiscalização incorrido em inúmeros equívocos no seu levantamento fiscal.

7. Em preliminar:

a. Acusa a DRJ/RPO de omissão quanto a alegação de nulidade do auto por ausência de juntada de documento e cerceamento do direito de defesa, reclama que a DRJ julgou apenas procedente em parte a impugnação e indeferiu o pedido de diligência, o que prejudicou a análise das justificativas de litigante, prejudicando a ampla defesa e a verdade, por isso, deve ser reformado;

b. Pleiteia a nulidade dos autos de infração, em face do manifesto cerceamento ao direito de defesa do contribuinte;

c. Discorre sobre a imprestabilidade do levantamento fiscal para demonstrar a ocorrência da infração tributária e pugna pela produção de prova pericial e da juntada posterior de documentos; lista quesitos e indica perito, às págs. 2.217/2.224 e requer que seja determinada a realização dessa perícia técnica, para que sejam verificados os documentos comprobatórios da origem dos valores creditados e os seus respectivos registros nos livros Diário e Razão desconsiderados pela Autoridade Fiscal.

8. No mérito, fala da ausência de fundamento para o arbitramento do lucro, que foi indevido e apresenta cópias de registros, relativos a depósitos/crédito considerados como não justificados

9. Sobre os itens 1 a 13, 15 e 16 do Termo de Constatação Fiscal TCF de págs. 29/38, afirma que entregou a documentação solicitada, de forma organizada e pronta para o auditor realizar os procedimentos de auditoria; por outro lado, para sanar a falta verificada pelo Fiscal bastaria que fosse requerida a apresentação da conta "bancos" segregada por subcontas das instituições financeiras, o que seria perfeitamente factível tendo em vista que internamente o registro da conta "bancos" é efetivamente segregado, o que só não fora aberto na documentação apresentada, que trazia a consolidação das contas contábeis, e descreve as intimações, respostas, pedidos de prorrogação de prazo e reclama:

"A Recorrente, apesar de considerar que ficou incumbida do ônus de realizar o trabalho de análise no lugar do Auditor-fiscal, praticamente com a inversão do ônus da prova, tendo que levantar informações para comprovar que não omitiu receitas, buscou apresentar as justificativas exigidas pela Autoridade fiscal, o que foi realizado em 01/08/2014 (Fl. 270) e 16/09/2014 (Fl. 271), quando foram apresentados pela Recorrente os comentários e documentos, respectivamente:"

10. E descreve, pág. 2.232, que justificou como transferências entre contas de mesma titularidade, mas que o Fiscal :

"sequer realizou nova intimação para que a Empresa pudesse apresentar novas justificativas mais detalhadas quanto às demais movimentações financeiras que foram consideradas como não comprovadas, o que pode ser observado pelo relato do próprio Auditor-fiscal nos itens 15 e 16, do TCF, vejamos:"

11. E anexa "Linha do tempo da Fiscalização", págs. 2.350/2.352.

12. Sobre os itens 13, 15, 16, 21 e 25 do TCF, que, apesar de o Autuante ter afirmado que excluiu os créditos decorrentes de aplicações e de transferências entre contas, diz que apresentou documentos e comprovantes relativos às demais movimentações financeiras, que não foram considerados; por isso, a afirmação não é correta, o que foi confirmado no Acórdão da DRJ.

13. Quanto ao item 25 do TCF, confirma que em 2011, houve operações da recorrente com empresas coligadas, conforme arrecadações de IOF sobre mútuos, devidamente contabilizados, págs. 2.237.

14. Passa a explicar depósitos/créditos recebidos, para cada um dos bancos: Banco Rural, pág. 2.237; Banco Safra, pág. 2.240; Banco Bradesco, pág. 2.244; Banco do Brasil, pág. 2.255; Banco Itaú, pág. 2.264.

15. Sobre os itens 17 e 26 do TCF, explica que ao enviar a Escrituração Contábil Digital, por equívoco, transmitiu o SPED com todos os registros de outra empresa do grupo, mas que procedeu à retificação.

16. Sobre divergências nos Saldos de Contas do Ativo e do Passivo, itens 19 e 20 do TCF, diz que se trata de publicação no DOE Ceará antes do início da fiscalização.

17. Discorre sobre a confirmação dos equívocos do auditor-fiscal pela turma julgadora de 1ª instância, itens 14, 18, 22, 23, 24 e 27 do TCF.

18. Detalha a conclusão equivocada pelo arbitramento do lucro. instrumento para medida extrema. itens 28, 29 e 30 do TCF.

19. Discorre sobre a falta de critério para obtenção do lucro arbitrado e resume:

Diante da suposta movimentação financeira muito superior às receitas declaradas no período, as quais o Auditor-fiscal julgou não terem sido devidamente comprovadas, a Autoridade Fazendária decidiu desclassificar a escrita contábil da Empresa, com fundamento no artigo 530, inciso II, letras "a" e "b", do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto 3.000, de 26 de março de 1999, e cobrar os tributos devidos com base no lucro arbitrado, observe-se:

(...)

Com efeito, o que ocorreu nos presentes autos foi nada mais, nada menos, do que uma nova tributação pelo Fisco sobre uma receita já tributada, acarretando verdadeiro bis in idem, instituto absolutamente repudiado no Direito Tributário Brasileiro.

Tal fato se verifica pois, todos os valores creditados nas contas bancárias tituladas pela Recorrente, objeto da autuação, foram interpretados como nova receita (omitida) pelo Fiscal, além daquela já declarada pela sociedade, NA QUAL JÁ CONSTAVAM AS RECEITAS ADVINDAS DE TODOS OS DEPÓSITOS MENCIONADOS!

Isso porque, repise-se, TODOS OS VALORES OBJETO DA AUTUAÇÃO FORAM ESCRITURADOS NA CONTABILIDADE DA RECORRENTE E DEVIDAMENTE TRIBUTADOS!

20. Pugna pela inaplicabilidade do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, dada a inexistência de omissão de receita, pois todos créditos constam da ECD e tiveram suas origens comprovadas documentalmente e as receitas foram declaradas.

21. Que sendo indevida a cobrança de IRPJ, também é a de CSLL, reflexo daquela Argumenta pela impossibilidade de incidência de juros sobre a multa de ofício, por hialina ausência de previsão legal para sua cobrança.

22. Requer que todas intimações relativas ao presente processo sejam efetuadas, sob pena de nulidade dos atos, exclusivamente, em nome do advogado, cujos dados informa.

Após ciência dessa Resolução, a contribuinte opôs Embargos de Declaração (fls. 4.433/4.450), alegando omissões, obscuridades e erros materiais quanto à origem de valores que, por terem sido considerados não comprovados pela Relatora original, não foram computados para fins da diligência.

Mais precisamente, de um total de R\$ 22.218.165,35 que a Resolução assentou que restariam não comprovados, defende a embargante que R\$ 22.107.886,52 estariam, na verdade, devidamente justificados no recurso, de sorte que a diligência determinada também deveria abarcar tais valores.

Do despacho que não admitiu os Embargos (fls. 4.457/4.459), reproduzo as seguintes passagens:

Nada obstante, portanto, a louvável preocupação da embargante em conferir “*celeridade ao feito*” e/ou eliminar a “*possível necessidade posterior de complementação da diligência fiscal*”, fato é que, com relação aos créditos aos quais a embargante se refere, a resolução em questão concluiu, em contrário aos argumentos manejados no recurso voluntário (e reiterados nos embargos) que as alegações recursais eram improcedentes. Ou, em outros casos, a própria embargante reconhece que a diligência determinada pela resolução embargada já contempla a análise destes créditos, consoante abaixo, resumidamente, se demonstra:

Embargos: “*parágrafo 25, item b, incisos ‘ii’ e ‘iii’. bancos Safra e Rural. Créditos com justificativa apresentada*” — Resolução embargada: “*já foi reconhecido pela DRJ*” (fls. 4422, *in fine*);

Embargos: “*parágrafo 25, item b, inciso ‘vi’, alínea ‘7’. banco Itaú. Créditos com justificativa apresentada*” — próprios embargos: “*o que ensejaria o reconhecimento da parcela justificada de mais R\$ 7.020.472,08, o que será oportunamente verificado quando da realização da diligência fiscal já determinada*” (fls. 4441, *in fine*);

Embargos: “*parágrafo 25, item b, inciso ‘vi’, alínea ‘2’. banco Itaú. Crédito relacionado na listagem da auditoria fiscal à fl. 259*” — Resolução embargada: “*listagem fiscal pág. 258, não está relacionado, portanto, não foi autuado*” (fls. 4424, *in fine*);

Embargos: “*parágrafo 25, item b, inciso ‘v’. Banco do Brasil. Créditos com justificativa apresentada*” — Resolução embargada: “*a Recorrente tem razão quanto a erro na totalização dos valores considerados não justificados da listagem de págs. 272/273, para o Resumo de Créditos Não Comprovados (...) o resumo a seguir evidencia que devem ser excluídos R\$109.278,83, que é a diferença entre os totais das duas planilhas*” (fls. 4423, *in fine*).

Verificando-se, portanto, que os pontos elencados pela embargante já foram endereçados pela resolução embargada, e que a embargante manifesta apenas discordância com o encaminhamento dado, conclui-se pela manifesta improcedência dos embargos opostos.

Conclusão

Em síntese e conclusão, por todo o exposto, e com fulcro no art. 65, § 3º, do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), REJEITO os embargos de declaração opostos pelo sujeito passivo, mantendo-se inalterada a v. resolução embargada.

Em seguida, o resultado da diligência foi reduzido a termo pela Informação Fiscal de fls. 4.557/4.567, que assim concluiu:

Diante dos documentos comprobatórios hábeis e idôneos apresentados pela recorrente nesta fase de diligência, fizemos as alterações cabíveis, excluído da base de cálculo dos tributos os valores efetivamente comprovados, e emitimos novo e definitivo RESUMO DA MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA DO PERÍODO – ANEXO 4 -.

O Anexo 4 referido (fls. 4.588) é composto da seguinte tabela resumo:

RESUMO DA MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA DO PERÍODO AJUSTADA APÓS DILIGÊNCIA - ANEXO 4

MES/ANO	BB 1604	ITAU	RURAL	SAFRA	BRADESCO	BNB	TOTAL
jan/11	288.268,49	15.014.561,66		20.430.669,45	2.657.542,14		38.391.041,74
fev/11	337.256,00	6.809.995,21			1.640.261,29		8.787.512,50
mar/11	141.301,88	4.609.513,23	3.285.555,13		638.898,69		8.675.268,93
abr/11	179.709,78	451.540,80			1.160.963,74		1.792.214,32
mai/11	219.674,67	482.896,18			3.352.238,33		4.054.809,18
jun/11	412.830,92	288.447,25			4.031.495,17		4.732.773,34
jul/11	158.105,26	920.011,12			2.746.277,65		3.824.394,03
ago/11	257.075,30	0,00			7.013.003,14		7.270.078,44
set/11	259.837,27	0,00			2.189.305,28		2.449.142,55
out/11	218.097,00	3.417.716,29			1.878.227,27		5.514.040,56
nov/11		830.134,46			4.026.267,99		4.856.402,45
dez/11	529.828,93	125.809,92			3.788.298,35		4.443.937,20
	3.001.985,50	32.950.626,12	3.285.555,13	20.430.669,45	35.122.779,04		94.791.615,24

Chamada a se manifestar, a contribuinte apresentou petição de fls. 4.956/5.036 e documentos adicionais.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende os pressupostos de admissibilidade. Dele, portanto, conheço e passo a apreciá-lo.

Perícia

De plano, em relação à perícia, vale assinalar que esta só se mostra cabível quando for essencial para a compreensão dos fatos relatados e instrução do processo administrativo. Quando ausentes estes requisitos, caso dessa situação em particular, na qual os elementos dos autos já são suficientes para a resolução da controvérsia, o pedido deve ser indeferido na linha do que dispõe o artigo 18 do Decreto nº 70.235/72¹.

O que se percebe com o pedido de perícia, na verdade, é uma pretensão do contribuinte de transferir indevidamente o ônus de provar suas alegações, o que é vedado pela legislação processual de regência. Não se pode suprir mediante diligência, o que era uma obrigação da contribuinte...

Indefiro, contudo, o pedido de perícia e não vejo nessa negativa nenhum prejuízo ao contraditório.

¹ Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.

Nulidade

Do ponto de vista do processo administrativo fiscal federal, dispõem os artigos 10º e 59, ambos do Decreto nº 70.235/72, que:

“**Artigo 10** - O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá 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”.

“**Artigo 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”.

Não verifico, nesse caso concreto, qualquer nulidade formal nos lançamentos ocasionada pela inobservância do disposto no art. 10º acima, bem como não se faz presente nenhuma das nulidades previstas no art. 59.

Os Autos de Infração foram emitidos com observância de seus requisitos essenciais, como prescreve o artigo 142 do Código Tributário Nacional abaixo transcrito.

Artigo 142 - Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional”.

Tal como determinado nesse dispositivo legal, os lançamentos têm como motivação a caracterização de omissão de receita conhecida, fundamentada na falta de escrituração e comprovação de depósitos bancários, receita esta que foi tributada com base no arbitramento em face da contabilidade ter sido considerada imprestável.

Nesses termos, a fiscalização, após demonstrar a impossibilidade de auditar o lucro efetivo da atividade da Recorrente, recorreu ao método excepcional do arbitramento, haja vista a identificação de receitas conhecidas a partir do acesso a movimentação financeira que não foi escriturada em sua totalidade.

No exercício, então, de sua atividade plenamente vinculada, a fiscalização cumpriu seu dever de, após identificar esses fatos, constituir o crédito tributário correlato.

A motivação e base legal constantes dos Autos de Infração, ademais, são suficientes para fundamentar a aplicação da presunção legal em questão, bem como permitem o pleno conhecimento da lide e o exercício da ampla defesa.

E como bem notou a decisão de piso:

Ao contrário do alegado pela Impugnante, a Fiscalização considerou sim toda a documentação apresentada durante a ação fiscal (fls. 276/1563), tanto é verdade que o montante total dos depósitos R\$ 260Milhoes, reduziu-se a 166Milhões de depósitos líquidos, sendo que no arbitramento dos lucros tomou-se esse valor, pelo que os R\$ 45Milhões de receita bruta contabilizados foram integralmente considerados pela Fiscalização para justificar parte dos depósitos bancários, fatos já destacados neste voto.

O fato da fiscalização deixar de incluir a DIMOF no termo de intimação nº 6 não implicou em cerceamento do direito de defesa, muito menos em descumprimento do rito estabelecido no art. 42 da Lei 9.430/1996 para apuração de omissão de receitas com base em depósitos bancários, isso porque, conforme fls. 41 a 112 dos autos, a Fiscalização incluiu nas intimações relação individualizada dos depósitos/créditos a serem comprovados.

De igual forma, o fato do Auditor grafar item 18 do TVF apenas o valor da receita líquida do 1o. semestre foi um mero equívoco, que nenhum prejuízo trouxe à autuação, muito menos à defesa do contribuinte, isso porque, no item 13 desse mesmo TVF a Fiscalização já havia mencionado o valor correto da receita bruta da empresa no ano (na ordem de R\$ 45Milhões), valor esse muito a quem do montante líquido de depósitos bancários, cuja justificativa e comprovação não foi feito pelo contribuinte durante a auditoria.

Lembro que essas intimações foram lavradas e cientificadas de 7/maio/2014 a 11/julho/2014, sendo que os autos de infração foram lavrados em 1/dezembro/2014, ou seja, a contribuinte teve mais de 6 (seis) meses para justificar e comprovar a origem, mas não fez a contento, pelo que restou correto o arbitramento dos lucros, conforme adiante fundamentado.

(...)

Rejeito, portanto, os argumentos de nulidade e de cerceamento de defesa invocados.

Arbitramento

O arbitramento foi validado pela DRJ com base nas seguintes razões:

No que tange ao arbitramento dos lucros, o art. 530 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999) assim dispõe:

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;*

A Fiscalização justificou o arbitramento por diversas irregularidades na escrita contábil. Considero que as principais e insuperáveis são ligadas à falta de comprovação da origem dos depósitos bancários que corresponderam a 3 (três vezes) o valor dos recursos com origem comprovada). Frise-se que a fiscalização buscou apurar a origem dos depósitos bancários na escrituração, mais isso revelou-se impossível, tal qual asseverado no seguinte trecho do item 4 do TVF: " (...) os extratos bancários entregues encontravam-se desordenados e incompletos, dificultando sobremaneira o trabalho de análise, principalmente **porque as contas bancárias não estavam registradas na contabilidade segregadas por instituição financeira, ou seja, todas as contas bancárias são contabilizadas em uma única conta, causando grande confusão para análise das operações (...)**"

Correto o procedimento fiscal, do contrário certamente o tributo seria exigido sobre a receita e não somente sobre o lucro ou acréscimo patrimonial. Isso porque, caso a fiscalização efetuasse a reconstituição do lucro real, adicionando as receitas omitidas líquidas, da ordem de R\$ 110 Milhões ao prejuízo fiscal apurado pela empresa (R\$ 10Milhoes, conforme DIPJ, fl. 1946), a base de cálculo tributada seria da ordem de R\$ 100Milhoes, implicando na exigência de R\$34Milhões de IRPJ/CSLL. Ao arbitrar o lucro, a exigência total foi de R\$ 5,7 Milhões de IRPJ/CSLL.

Ora, a empresa exerce atividade agroindustrial, qual seja, produção e comercialização de bens para consumo, sendo que seus custos e despesas contabilizados não comportam as receitas totais apuradas (omitidas + contabilizadas). Logo, a tributação com base no lucro real implicaria em exigir o IRPJ/CSLL sobre as receitas e não sobre o lucro/acréscimo patrimonial.

(...)

Cabe aqui esclarecer que a base de cálculo do arbitramento foi o montante dos créditos bancários líquidos, no qual já está incluída a receita bruta declarada R\$ 45Milhões, que corresponde ao somatório das receitas de exportação (R\$ 21.207.56,15), receitas de vendas de produtos de fabricação própria (R\$ 22.986.732,90) e receitas da atividade rural (R\$ 863.399,94), conforme ficha 06A da DIPJ/2012 à fl. 1921. Isso porque tal valor já está incluído no total desses depósitos bancários.

Ao fim e ao cabo, **a base de calculo do arbitramento dos lucros levado a efeito no presente foi a receita bruta conhecida (art. 532 do RIR/99)**, que corresponde ao somatório das receitas declaradas com as receitas omitidas apuradas a partir dos depósitos bancários (art. 288 do RIR/99).

Confirmo a correção do procedimento fiscal também nesse aspecto.

Não bastasse a ausência de escrituração e comprovação da movimentação financeira identificada, a fiscalização ainda comprovou que a fiscalizada não cumpriu diversas intimações para comprovar a origem dos depósitos e, mais ainda, para justificar diversas incompatibilidades em suas contas patrimoniais e balanços, o que corretamente a levou a adoção do método de arbitramento.

Ainda que em sede de defesa e recurso, a Recorrente tenha buscado justificar determinados erros de contabilidade, formas de apresentação de seus dados e publicação de diferentes balanços, tal fato não desnatura a aplicação do arbitramento, conforme Súmula CARF nº 59, que assim dispõe: *a tributação do lucro na sistemática do lucro arbitrado não é invalidada pela apresentação, posterior ao lançamento, de livros e documentos imprescindíveis para a apuração do crédito tributário que, após regular intimação, deixaram de ser exibidos durante o procedimento fiscal.*

Da omissão de receitas conhecidas

As presunções, como se sabe, são meios de prova previstos no ordenamento jurídico e, desde que previstas em lei, podem ser utilizadas no direito tributário. Tal expediente acaba por exercer papel auxiliador na busca de riqueza (capacidade contributiva) do contribuinte, coibindo práticas e desestimulando condutas que possam implicar abusos ou sonegação.

O efeito prático da presunção consiste em inverter o ônus da prova. A regra geral - a de que cabe ao fisco o ônus de provar o fato constitutivo do seu direito, e ao contribuinte o de provar o fato impeditivo, modificativo ou extintivo daquele direito - é invertida. Assim, cabe ao fisco demonstrar a existência do fato definido pela lei como necessário e suficiente à subsunção da presunção ao caso concreto, transferindo ao contribuinte o ônus de provar que o fato presumido pela lei não ocorreu.

Nessa situação a fiscalização identificou receitas omitidas na presunção legal prevista no artigo 42 da Lei nº 9.430/96, *in 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)."

Em se tratando de omissão de receitas fundada na presunção relativa veiculada pelo art. 42 da Lei nº 9.430/1996, cumpre ao fisco produzir a prova da existência de depósitos cuja origem o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, e incumbe ao contribuinte a prova de que estes depósitos não têm origem em receita ou, se receita, são não tributáveis ou já foram oferecidas à tributação.

A fiscalização, no uso da presunção legal de omissão de receita em face de depósito bancário, deve: **(i)** identificar os valores creditados; **(ii)** individualizá-los; **(iii)** excluir os créditos oriundos de transferência ou resgate de contas ou aplicações do mesmo titular; e **(iv)** intimar o contribuinte a justificar e comprovar a respectiva origem, assegurando-lhe o contraditório.

Nesse caso concreto, a autoridade fiscal responsável pelo lançamento observou os pressupostos legais em questão. Houve identificação individualizada dos depósitos bancários credores que poderiam revelar receitas mantidas à margem da escrituração de forma prévia ao lançamento, tendo sido a empresa devidamente intimada e reintimada a apresentar comprovação da origem.

Da análise dos autos, e conforme esclarecido pela DRJ, *a contribuinte foi regularmente intimada, durante a auditoria, a fazer prova da origem desses recursos creditados em conta bancária, conforme intimações de fls. 82 e seguintes, que foram acompanhadas de relações individualizadas dos créditos a serem comprovados (conforme estabelecido no art. 42 da lei 9.430/1996. Todavia, apesar das prorrogações concedidas pela fiscalização, a origem da parcelas desses valores que ultrapassava as receitas, saldos em caixa e empréstimos, especificamente, não foi comprovada.*

Mais adiante, a DRJ ainda esclarece que *haja vista que pela análise das mais de 60 páginas da peça impugnatória também não encontrei justificativa para a totalidade dos depósitos, apenas para parcelas que não foi objeto de tributação justamente por estar justificado pelas receitas e outros recursos contabilizados.*

Em seguida, porém, a autoridade julgadora considera que houve inclusão dos montantes de R\$ 10.215.334,74 (Banco Safra) e R\$ 3.284.555,13 (Banco Rural) em duplicidade, razão pela qual exclui esses valores da base de cálculo considerada.

Pois bem.

Nas 123 páginas do recurso voluntário, o contribuinte, especificamente quanto à comprovação da origem dos depósitos, discrimina e afirma que milhares de valores restaram comprovados, o que levou a conversão do julgamento pela Resolução de fls. 4.416/4.427, da qual o presente Relator esteve presente no julgamento e acompanhou a proposta dada.

Passaremos, então, a confrontar os termos da diligência com o respectivo resultado e, posteriormente, com a manifestação da contribuinte contrária aos valores remanescentes².

Resultado da diligência (fls. 4.557/4.596)

Como se percebe da análise dessas folhas processuais, houve uma detalhada auditoria nos documentos trazidos pelo contribuinte nesse contencioso, auditoria esta que resultou na exclusão de valores creditados mas cuja origem foi identificada e comprovada que não se trata de omissão de receitas.

Nesse sentido, foram excluídos os valores provenientes de mútuos, adiantamentos de contratos de câmbio, transferências entre contas da mesma titularidade e resgates de produtos financeiros, conforme legenda e explicações feitas pela autoridade diligenciante.

A contribuinte, porém, não concorda com esse resultado, manifestando-se que restaram outros valores que também deveriam ter sido excluídos, mas que não foram.

Nesse ponto, porém, faltou a Recorrente, ao menos em alguns momentos de suas alegações, “dar o caminho das pedras”, ou melhor, fazer menção a natureza da operação com

² Ressalte-se, por oportuno, que as demais questões ventiladas, por não se tratarem a composição da base de cálculo, não serão reanalisadas, uma vez que, conforme visto, o presente Julgador já entendeu que a metodologia de apuração adotada não merece reparo.

vinculação clara com a respetiva prova, bem como faltou indicar qual exatamente seria a composição do valor mencionado e sua relação com a base de cálculo analítica, ainda mais considerando o trabalho feito em diligência.

Também outro fato que chama atenção é o de que há passagens que a Recorrente pede a exoneração de valores que já foram excluídos, o que dificulta ainda mais a análise e segregação ao órgão julgador.

Nesse contexto, e após verificar todas as situações contempladas na sua longa manifestação, teceremos comentários apenas para os valores adicionais que, na minha opinião, também restaram demonstrados e comprovados, mas que não foram contemplados no resultado de diligência. São eles:

1 - item (b.vi.1) – R\$ 4.682.379,16, correspondente a resgate do Banco Panamericano. Apesar de ter sido contemplado na diligência requerida, tal montante foi considerado não comprovado por falta de documentos que atestariam a transferência.

Ocorre, porém, que os documentos anexados (fls. 5.037/5.039), demonstram que trata-se de resgate de aplicação financeira no Banco Panamericano, o qual foi realmente transferido ao banco Itaú, em 28/01/2011, o que faz prova da origem, como nos demais casos analisados.

2 - item (b.vi.4) - R\$ 10.785.643,40 – a diligência acatou (vide item **b.vi.5**) R\$ 10.559.199,67 como sendo de transferência do Banco Votorantim, restando **R\$ 615.467,05**, valor este que, conforme comprovado na peça recursal e na manifestação, também foi transferido ao Banco Itaú no dia 24/10/2011, razão pela qual deve ser excluído.

3 - item (b.vi.6) – a fiscalização se deparou com dois valores de R\$ 3.285.555,16 e, em seguida, alegou que: *“Como a empresa não trouxe qualquer documento oficial ao processo, somente um demonstrativo interno, ANEXO 9, excluímos apenas um dos lançamentos”*.

Ocorre que a contribuinte, com base no extrato do Banco Rural (fls. 5.040) - que contempla os movimentos da conta corrente e da conta investimentos – conseguiu demonstrar que o crédito do referido montante aparece 4 vezes (2 como débito e 2 como crédito) em razão dos movimentos bancários dessas duas contas, em 10/03/2011, fato este que atesta que o efeito é nulo em termos de movimentação bancária.

Finalmente, razão também assiste à Recorrente no sentido de que a diligência não levou em conta o valor já exonerado pela DRJ (Banco Safra – R\$ 10.215.334,74), devendo tal quantia ser afastada quando da liquidação do presente julgado.

Com relação aos demais valores, acato a diligência no sentido de que realmente não tiveram as respectivas origens comprovadas.

Juros Selic

No tocante à aplicação de juros SELIC no âmbito tributário, a matéria também já encontra-se sumulada no CARF, nos seguintes termos

Súmula CARF nº 4: a partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais.)

Conclusão

Pelo exposto, DOU PROVIMENTO PARCIAL ao RECURSO VOLUNTÁRIO para acatar a base de cálculo proposta pela diligência no quadro resumo de fls. 4.588, reduzindo o que já foi exonerado pela decisão de piso (R\$ 10.215.334,74), acrescido, ainda, de R\$ 8.583.401,37 (R\$ 4.682.379,16 + R\$ 615.467,05 + R\$ 3.285.555,16).

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli