



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10580.003111/2006-41  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1201-005.474 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 18 de novembro de 2021  
**Recorrente** EMPAV CONSTRUTORA LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2002

LIVROS FISCAIS APRESENTADOS AO ÓRGÃO FISCALIZADOR. ARBITRAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

A posse do Livro Razão e demais documentos por parte do Órgão Fiscalizador, entregues pela Recorrente em procedimento fiscal anterior, impede o arbitramento de lucro motivado pela não apresentação do mesmo livro à autoridade fiscal encarregada do procedimento fiscal. O desconhecimento da entrega do livro ao Órgão Fiscalizador por parte daquela autoridade, ainda que não comunicada pelo Recorrente, não pode ser utilizado como hipótese excludente do dever de eficiência do procedimento fiscal de forma a constituir nova obrigação ao sujeito passivo de entrega dos mesmos documentos antes apresentados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sergio Magalhães Lima – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Efigênio de Freitas Junior, Jeferson Teodorovicz, Wilson Kazumi Nakayama, Fredy Jose Gomes de Albuquerque, Sergio Magalhaes Lima, Viviani Aparecida Bacchmi, Barbara Santos Guedes (suplente convocada), Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

## **Relatório**

Retorna o presente processo a esta Turma Julgadora para apreciação de recurso voluntário por força de decisão que deu provimento a recurso especial no sentido de afastar a nulidade declarada em julgamento anterior, e determinar a análise das demais questões de mérito.

Pelo detalhamento do relatório do acórdão de n.º 1201-000.788, de 09/04/2013, referente ao primeiro julgamento do recurso voluntário, reproduzo-o, para em seguida adotá-lo:

Em razão de conter os elementos necessários à compreensão dos fatos e dos fundamentos que permeiam o litígio, tomo de empréstimo o relatório contido na Resolução n.º 1202-00053, exarada pela 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da P Seção do CARF (fl. 591 e ss.):

*Trata o presente processo de Autos de Infração que pretendem a exigência de crédito tributário relativo ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, no valor de R\$ 1.220.951,60 (um milhão duzentos e vinte mil novecentos e cinqüenta e um reais e sessenta centavos), à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, no valor de R\$ 140.057,02 (cento e quarenta mil cinqüenta e sete reais e dois centavos), à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, no valor de R\$ 389.047,33 (trezentos e oitenta e nove mil quarenta e sete reais e trinta e três centavos), e à Contribuição para o Programa de Integração Social, no valor de R\$ 84.293,56 (oitenta e quatro mil duzentos e noventa e três reais e cinqüenta e seis centavos), acrescidos de multa de ofício agravada e dos juros de mora, totalizando R\$ 5.076.717,32 (cinco milhões setenta e seis mil setecentos e dezessete reais e trinta e dois centavos).*

*De acordo com a "descrição dos fatos", de fls. 06 e 07, foi efetuado o arbitramento do lucro, referente aos períodos de apuração ocorridos no ano-calendário de 2002, com base no artigo 530, inciso VI, do Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/1999), tendo em vista que a contribuinte não manteve em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, Livro Razão ou fichas utilizadas para resumir ou totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário.*

*A base de cálculo do Lucro Arbitrado foram os valores das receitas correspondentes aos depósitos bancários de origem não comprovada, tendo sido capitulados no enquadramento legal os artigos 27, inciso I, e 42 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e os artigos 532 e 537 do Decreto n.º 3000, de 26 de março de 1999 - Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999).*

**No Termo de Verificação Fiscal (fls. seguintes informações:**

- a ação fiscal em foco teve como objetivo verificar o cumprimento das obrigações tributárias referentes aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal SRF, no ano-calendário de 2002;

- através do Termo de Início de Ação Fiscal de 21/03/2005, a contribuinte foi intimada a apresentar: a comprovação da entrega da DIPJ/2003, relativa ao ano-calendário de 2002; os livros Diário, Razão e Lalur, do período de janeiro de 2000 a dezembro de 2004; o ato constitutivo e suas alterações, uma declaração informando da existência de ação judicial referente a tributos e contribuições administrados pela SRF e o preenchimento de planilhas com informações sobre bases de cálculo das contribuições devidas;

- tendo em vista que o sujeito passivo não atendeu o Termo de Início de Ação Fiscal, foi reintimado, em maio de 2005, a apresentar os elementos solicitados no referido termo;

- a contribuinte também não atendeu o termo de reintimação. Desta forma, foi reintimado, em julho de 2005, a apresentar, além dos elementos descritos nos termos anteriores, os extratos bancários das suas contas mantidas junto a instituições financeiras;

- **uma vez que a contribuinte não atendeu a nenhuma das intimações emitidas pela fiscalização, inclusive a que requereu os seus extratos bancários, não restou alternativa à autoridade fiscal, senão a de requerer junto às instituições financeiras os extratos bancários referentes à movimentação financeira do ano-calendário de 2002;**
- *desta forma, foram emitidas Requisições de Informações sobre Movimentação Financeira RMF, para as seguintes instituições financeiras: BANCO PINE S/A; BANCO RURAL S/A; BRADESCO S/A; BANCO CAPITAL S/A; BANCO DO NORDESTE DO BRASIL S/A; CAIXA ECONÔMICA FEDERAL e BANCO DO BRASIL S/A, procedimento este baseado na Lei n.º 9.430, de 1996, art. 33; Lei n.º 9.311, de 1996, §§ 2º e 3º do art. 11; Lei Complementar n.º 105, de 2001, regulamentada pelo Decreto n.º 3.724, de 2001;*
- *de posse dos extratos bancários das contas de depósito do sujeito passivo, a fiscalização procedeu à conciliação entre estas. Após a exclusão dos valores sobre os quais foi possível a constatação de que eram apenas transferências entre as contas da mesma titularidade da contribuinte ou operações de empréstimos, elaborou-se o ANEXO 1, anexado ao Termo de Intimação Fiscal n.º 05, emitido em 28/11/2005;*
- *através do Termo de Fiscalização n.º 05, a fiscalizada foi intimada a comprovar as origens dos recursos que justificassem os valores creditados nas suas contas de depósito, cujos bancos e respectivas contas foram relacionados no referido ANEXO 1. A contribuinte também não respondeu a mais este termo;*
- *buscando dar amplo direito de defesa ao sujeito passivo, a fiscalização emitiu dois termos de reintimação, em 22/12/2005 e em 13/02/2006, com o teor do Termo de Intimação n.º 05. Também não houve resposta;*
- *destarte, considerando que a contribuinte não comprovou a origem dos recursos que justificassem os valores creditados nas suas contas de depósito, mantidas nas instituições financeiras acima citadas, ficou constatada a omissão de receitas, de acordo com o artigo 42 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996;*
- *para atender ao § 1º do artigo 42 da Lei n.º 9.430, de 1996, e para a correta apuração dos impostos e contribuições devidos, elaboramos o DEMONSTRATIVO DE DEPÓSITOS NÃO COMPROVADOS, o qual relaciona os valores dos créditos não comprovados nas contas do sujeito passivo, classificados em ordem crescente de data;*
- **a contribuinte foi reiteradamente intimada. Foram cinco termos de intimação, para apresentar os livros contábeis, o recibo de entrega da declaração do ano-calendário de 2002, entre outros documentos. Entretanto, não se manifestou nem prestou nenhum esclarecimento;**
- **cabe o esclarecimento de que, no decorrer da fiscalização, constatou-se que o sujeito passivo foi submetido a procedimento fiscal amparado pelo MPF n.º 05.1.01.00-2004-00037-0, através do qual apresentou os seguintes livros e documentos: Livro Diário dos anos de 1999, 2000 e 2001; Livro Razão de 1999; Livro de Apuração do ISS, escriturado até junho de 2002; Balancetes de verificação do ano-calendário de 1999; Livro Registro de Documentos Fiscais e Termos de ocorrências; Contrato Social e Alterações; Inventário e cópias de quatro contratos de prestação de serviços. A época, a contribuinte justificou a não apresentação do Livro Diário do ano-calendário de 2002, haja vista que este estava de posse do Poder Judiciário, uma vez que a empresa estava em processo de concordata;**
- **quanto ao Livro Razão do ano-calendário de 2002, mesmo após várias intimações, a fiscalizada não o apresentou, bem como não houve a entrega da DIPJ — Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica, ano-calendário de 2002, exercício de 2003;**

**- desta forma, a fiscalização obrigou-se a promover o arbitramento do lucro da pessoa jurídica, com base no inciso VI do artigo 530 do Decreto n.º 3000, de 26 de março de 1999 - Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999);**

**- o Lucro Arbitrado foi apurado com base na receita bruta conhecida, com base nos artigos 532 e 537 do RIR/1999;**

**- tendo em vista que a contribuinte não justificou a origem dos recursos depositados e suas contas de depósito, não sendo possível, portanto, identificar de qual atividade houve a omissão de receita, foi utilizado o percentual de 38,4% para a apuração do lucro arbitrado;**

**- foi apurada de forma reflexa, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido — CSLL, referente aos anos-calendário de 2002, tendo em vista a constatação de omissão de receita, em conformidade com o artigo 24 da Lei n.º 9.249, de 1995;**

**- foram apurados a Contribuição para o Programa de Integração Social e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, de forma reflexa, em conformidade com o artigo 91 do Decreto e 4.524, de 2002, tendo em vista que foi constatada a omissão de receita por parte da contribuinte;**

**- tendo em vista que a contribuinte, mesmo após reiteradas intimações, não apresentou todos os elementos e não prestou os esclarecimentos solicitados, essenciais correta apuração dos tributos e contribuições do ano-calendário de 2002, configurando assim embaraço à fiscalização, foi aplicada multa de 112,50%, em conformidade com a Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, de 1996, art. 44, inciso I, § 2º;**

**- em razão da infração apurada, verificou-se insuficiência nos recolhimentos referentes ao IRPJ, CSLL, Cofins e Pis, referentes ao ano-calendário de 2002, conforme demonstrado no presente Auto de Infração.**

**A contribuinte tomou ciência dos lançamentos em 05/04/2006, impugnando-os em 04/05/2006, por seu procurador, devidamente constituído (Instrumento de Mandato às fls. 5), sob os argumentos expostos a seguir:**

**- a EMPAV foi intimada por preposto da Delegacia da Receita Federal em Salvador, em 17/02/2004 (cópia anexa), sendo que entre os itens solicitados estavam: livros Diário e Razão e extratos bancários de todas as contas, período de janeiro a dezembro de 2002;**

**- através de carta datada de 18/03/2004, protocolada na DRF/Salvador em 19/03/2004 (cópia anexa), foram entregues os documentos e extratos citados e esclarecidos fatos que impediam a empresa de apresentar alguns livros. Como fato principal, foi informado que a EMPAV está em processo de concordata desde 01/07/2002, por isso o Livro Diário de 2002 encontra-se em poder do Juiz, conforme certidão anexa à referida carta;**

**- em face do acima exposto, não foi possível atender às intimações posteriores, solicitando esclarecimentos quanto à origem de depósitos bancários, uma vez que os documentos necessários para tais esclarecimentos encontram-se em poder dessa Delegacia. Este fato foi comunicado por diversas vezes aos prepostos que ligaram cobrando tal atendimento;**

**- a fim de demonstrar que nunca houve a omissão no registro dos valores depositados em conta bancária, está anexando à presente cópia do Balanço Patrimonial e Demonstrativo de Resultado, apurado em 01/07/2002, que registra receitas no montante de R\$ 15.742.142,28 e contas a receber no montante de R\$ 7.607.421,32, valores estes superiores ao montante levantado junto aos bancos e utilizado para base de cálculo de arbitramento;**

- por todo o exposto, é que a impugnante espera que se aprecie o caso e julgue improcedente o lançamento, cancelando a exigência tributária e mande que a documentação retida nesta Delegacia seja liberada para que a contribuinte conclua o término do registro do exercício de 2002 e apresente a sua DIPJ apurando corretamente, se houver, o imposto devido, com o que estará praticando ato da mais inteira e inescusável justiça.

#### **DA DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU**

**A decisão recorrida (fls. 338 a 348) negou provimento a defesa, conforme ementa abaixo transcrita:**

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

*Ano-calendário; 2002*

#### **ARBITRAMENTO DO LUCRO.**

*O imposto, devido trimestralmente no decorrer do Ano-calendário será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando o contribuinte não mantiver, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, Livro Razão ou fichas utilizadas para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário.*

#### **LANÇAMENTOS DECORRENTES.**

*Contribuição para o PIS/Pasep. Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins. Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido - CSLL*

*Os lançamentos reflexos devem observar o mesmo procedimento adotado no principal, em virtude da relação de causa e efeito que os vincula.*

#### **MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA.**

*Aplica-se a multa de ofício agravada quando a contribuinte não presta os esclarecimentos solicitados por meio de reiteradas intimações fiscais.*

**Dentre os fundamentos da referida decisão, cabe destacar:**

*- que o lançamento foi realizado pelo lucro arbitrado, pois a impugnante deixou de apresentar o Livro Razão com escrituração referente ao ano-calendário de 2002, a despeito de ter sido reiteradamente intimada por período aproximado de 12 meses. Considerou como receita conhecida, aquela representada pelos depósitos bancários efetuados em contas-correntes de titularidade da contribuinte.*

*- que a despeito da impugnante alegar que os documentos e extratos encontravam-se na posse da DRF, tal fato se refere a fiscalização anterior, não restando comprovado pela carta anexada (fiscalização anterior) a entrega de documentos relativos ao ano-calendário de 2002, que pudessem impedir a contribuinte de comprovar a origem dos depósitos e apresentar o Livro Razão de 2002.*

#### **DO RECURSO VOLUNTÁRIO**

**Cientificada do julgamento de primeira instância em 08/01/2007, por meio de ciência postal, conforme AR de folha 352, a interessada ingressou, em 07/02/2007, com recurso voluntário de fls. 353/369 e documentação anexa, alegando, em síntese:**

**1 - Que a recorrente foi alvo de fiscalização anterior, quando apresentou diversos livros e documentos (anexo II e III). Ao ser aberta nova fiscalização informou ao**

***Auditor Fiscal que os documentos já haviam sido entregues em fiscalização anterior e se encontravam em poder da Receita Federal.***

2 – *Cerceamento do direito de defesa por retenção de documento.*

*Em razão da retenção dos documentos ficou impossibilitada de elaborar sua defesa, juntando anexos II, III, IV e V que revelam que os documentos foram entregues ao fisco no decorrer do ano de 2004 e que só foram restituídos após o julgamento de primeira instância.*

3 - *Nulidade do auto de infração da nova fiscalização.*

*Que foi alvo de duas fiscalizações de imposto de renda sobre o mesmo período de apuração (ano-calendário de 2002) sem haver ordem escrita para segunda fiscalização, conforme determina do art. 906 do RIR.*

4 - *Arbitramento sem previsão legal.*

*Que não é possível a utilização de presunção legal de omissão de receita como receita bruta conhecida para fins de tributação pelo lucro arbitrado, até por restar consignada a presunção legal no art. 287 do RIR, que pertence ao subtítulo III — Lucro Real.*

*Como não era a receita conhecida, o fisco deveria ter adotado a tributação recomendada por um dos incisos do art. 535.*

5 - *Não se pode exigir a exibição de documento quando esta deficiência é a motivação do arbitramento.*

*Que não se pode tributar valores por falta de exibição de certos documentos, como a comprovação de origem de depósitos bancários, quando exatamente esta inexistência ou a sua ausência em boa ordem foi a motivação do arbitramento. Conclui que só cabe lançamento por omissão de receitas por presunção legal quando tributado pelo lucro real.*

6 - *Da aplicação injustificável da multa agravada em 50%.*

*Impossível a aplicação de multa agravada pela falta de apresentação de documento que estava retido no próprio fisco, como demonstrado pelos anexos II, III, IV e V.*

7 - *Percentual de presunção do lucro arbitrado de 38,4%.*

*Que a aplicação de maior percentual só se faz presente na hipótese de atividade diversificada, o que não é o caso da recorrente, conforme se constata pelos contratos e notas fiscais relativos ao ano de 2002, que estavam na sede da Receita Federal. Pelos contratos e notas-fiscais a atividade da recorrente é de empreitada total, ou seja, com aplicação de materiais.*

*Faz juntada dos contratos e amostragem de notas fiscais, requerendo diligência na totalidade de notas-fiscais emitidas.*

*Se mantido o lançamento, que seja no percentual de 9,6%, conforme orientação do ADN Cosit 6/97.*

8 - *Abuso na aplicação do art. 42 da lei 9.430 (depósito bancário).*

*Diversos valores foram considerados como omissão de receita, quando, se tratava de mera transferência bancária, motivo que faz juntada do demonstrativo elaborado pelo Auditor Fiscal autuante e anexa folha do livro Razão, que só agora foi devolvido, demonstrando as transferências entre bancos ou agências do mesmo titular, bem como transferências para conta de empréstimo do Bradesco.*

9 - *Receita que tiveram retenção de fonte.*

*Junta anexo XI, referente a receitas recebidas pela recorrente, pagas por órgão público federal com retenção de imposto de renda e contribuições, requerendo diligência nos sistemas da Receita Federal para fins de identificar retenções de fonte não consideradas na autuação.*

10 - *Valores confessados na DCTF.*

*Requer a dedução de valores de PIS e COFINS objeto de confissão de dívida em DCTF, conforme anexo XX.*

11 - *Pedido:*

*De todo exposto, requer a Recorrente que a autoridade julgadora determine o arquivamento do auto de infração em razão das argumentações preliminares, ou, por absurdo, caso mantenha a tributação que tome as seguintes providências:*

*1 - anule o acórdão da Delegacia de Julgamento em Salvador, por supressão de instância face a retenção de documentos pela fiscalização;*

*2 - que se pronuncie em sua decisão sobre o reexame de fiscalização sem autorização expressa;*

*3 - que faça constar de sua decisão se a receita bruta para arbitramento era ou não conhecida;*

*4 - indique a base legal para utilizar omissão de receita, apurada por presunção legal, como receita conhecida para efeito de arbitramento;*

*5 - que determine diligência para que a Recorrente possa melhor provar aquilo que alega quanto aos depósitos bancários, uma vez que só nos dias 2 e 5 de fevereiro de 2007 obteve a devolução dos documentos retidos indevidamente pelo fisco;*

*6 - que determine diligência nos sistemas da Secretaria da Receita Federal para deduzir os valores que foram retidos quando do pagamento efetuado por órgão público federal, em atendimento ao art. 64 da Lei 9.430.*

#### **DA RESOLUÇÃO DE DILIGÊNCIA**

Levados os autos à apreciação da 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 1ª Seção do CARF, o órgão resolveu converter o julgamento em diligência, nos seguintes termos:

Isto posto, VOTO por converter o julgamento em diligência para que a autoridade preparadora da Delegacia a que está submetido o contribuinte se manifeste sobre as citadas alegações da recorrente e informe, ***examinando a escrituração e respectivos documentos que lhe dão suporte:***

a) se são autênticos os anexos I, II, III, IV, juntados pela recorrente, confirmando que documentos contábeis fiscais da fiscalizada, relativos ao ano calendário de 2002, encontravam-se na posse da Receita Federal.

b) caso os documentos contábeis fiscais da recorrente, relativos ao ano calendário de 2002, não se encontrassem na posse da Receita Federal:

b.1) qual a atividade da recorrente no período fiscalizado.

b.2) se os documentos apresentados pela recorrente quanto as alegações de transferência bancária entre bancos ou agência do mesmo titular, bem como transferências para conta

de empréstimo do Bradesco comprovam a origem dos recursos creditados objeto de lançamento.

b.3) se há, dentre os créditos tributários lançados, receitas recebidas pela recorrente, pagas por órgão público federal com retenção de imposto de renda e contribuições.

b.4) se há, dentre os créditos tributários lançados, valores confessados na DCTF.

Seja elaborado relatório a respeito das informações acima solicitadas, bem como outras que entenda pertinente em face das alegações apresentadas pela recorrente. Deverá ser dada ciência à contribuinte, reabrindo-se o prazo para eventuais aditamentos ao recurso, devendo os autos retornar a esta 1º Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais —CARF.

### **DO RESULTADO DA DILIGÊNCIA**

**Realizada a diligência, a autoridade local elaborou relatório contendo, entre outras, as seguintes informações: (fl. 696 e ss.):**

Preliminarmente esclarece-se que, visando elucidar fatos ocorridos neste procedimento fiscal, este processo foi encaminhado ao Auditor—Fiscal da Receita Federal do Brasil, Aristóteles M. Sampaio de Oliveira Pinto, para que o mesmo informasse em que circunstâncias foram devolvidos os documentos relacionados no Termo de Devolução de Documentos, constante nas páginas 384 e 385 dos autos.

Também cabe esclarecer que o sujeito passivo foi intimado a apresentar as Notas Fiscais de Saída, emitidas pelo mesmo relativas aos serviços prestados no ano-calendário de 2002 e os Livros RAZÃO e DIARIO daquele ano. Inicialmente o contribuinte solicitou prorrogação, por 10 (dez) dias, do prazo estipulado para a entrega dos documentos. O prazo foi prorrogado por 05 (cinco) dias, tendo em vista que os documentos solicitados já estavam de posse do mesmo e não necessitavam de elaboração. Em 25/02/2011, fls. 613, os documentos foram entregues parcialmente. Em 01/03/2011, foi entregue o livro RAZÃO que restava, do período de janeiro a junho de 2002. O livro DIARIO de janeiro a junho de 2002 não foi entregue, uma vez que, segundo o contribuinte, ainda continua de posse do judiciário.

Feitos estes esclarecimentos preliminares, passamos a responder os quesitos elaborados pelo CARF.

Inicialmente, em face dos fatos relatados nos autos e das alegações do sujeito passivo, discorreremos sobre os fatos mais relevantes ocorridos neste procedimento de fiscalização.

#### ***1. Quanta à alegação do sujeito passivo de "Nulidade do Auto de Infração da nova fiscalização":***

Esta alegação não procede, conforme poderemos constatar, diante dos fatos a seguir relatados.

Analisando a documentação pertinente a este procedimento de fiscalização, constatamos que, na realidade, o procedimento iniciado com o MPF n.º 2004-00037-0 representou o mesmo procedimento encerrado com o MPF n.º 2004-00683-0, e não um reexame sem a devida autorização.

Verificando os sistema de controle dos procedimentos fiscais no âmbito da RFB — Secretaria da Receita Federal do Brasil, constatamos que o MPF n.º 2004-00037-0, iniciado por duas Auditoras-Fiscais e posteriormente repassado para outro Auditor-Fiscal, foi encerrado por *decurso de prazo* em 10/10/2004, conforme documento de fls. 616. Neste caso, conforme prevê a norma que regulamenta os procedimentos fiscais no âmbito da RFB, transcrita abaixo, o procedimento fiscal em andamento deve ser

repassado para outro Auditor-Fiscal, com outro número de MPF. Fato ocorrido com o MPF n.º 2004-00683-0.

"Portaria SRF n.º 3007, de 26 de novembro de 2001, alterada pela Portarias SRF n.º 1.238/2002 e 1.468/2003:"

(...)

Art. 12. Os MPF terão os seguintes prazos máximos de validade:

I - cento e vinte dias, nos casos de MPF-F e de MPF-E;

II - sessenta dias, no caso de MPF-D.

Art. 13. A prorrogação do prazo de que trata o artigo anterior poderá ser efetuada pela autoridade outorgante, tantas vezes quantas necessárias, observado, em cada ato, o prazo máximo de sessenta dias, para procedimentos de fiscalização, e de trinta dias para procedimentos de diligência. (Redação dada pela Portaria SRF n.º 1.468, de 06/10/2003)

§ 1º A prorrogação de que trata o caput far-se-á por intermédio de registro eletrônico efetuado pela respectiva autoridade outorgante, cuja informação estará disponível na Internet, nos termos do art. 7º, inciso VIII. (Redação dada pela Portaria SRF n.º 1.468, de 06/10/2003)

Art. 15. O MPF se extingue:

- pela conclusão do procedimento fiscal, registrado em termo próprio;

- pelo decurso dos prazos a que se referem os arts. 12 e 13.

...

Art. 16. A hipótese de que trata o inciso II do artigo anterior não implica nulidade dos atos praticados, podendo a autoridade responsável pela emissão do Mandado extinto determinar a emissão de novo MPF para a conclusão do procedimento Parágrafo único. Na emissão do novo MPF de que trata este artigo, não poderá ser indicado o mesmo AFRF responsável pela execução do Mandado extinto.

(...)

**Fica esclarecido, portanto, que o procedimento fiscal iniciado com o MPF n.º 2004-00037-0, por força do decurso de prazo, prosseguiu com o MPF n.º 2004-00683-1 e, por força da legislação acima transcrita, foi alocado para outro Auditor-Fiscal.**

**Por conseguinte, resta claro que o ocorrido nesta fiscalização, foi um equívoco. Por uma questão de solução de continuidade, o Auditor-Fiscal ao qual foi designado o MPF n.º 2004-00683-1, entendeu que se tratava de um novo procedimento de fiscalização, quando na realidade não o era. Assim, emitiu um novo Termo de Início de Fiscalização, levando o sujeito passivo a entender que estava sob novo procedimento de fiscalização.**

**Destarte, smj, não há que se falar em necessidade de autorização de reexame de período já fiscalizado, previsto no RIR/99, uma vez que a denominação do termo de intimação utilizado para dar continuidade ao procedimento de fiscalização não tem o condão de alterar a natureza jurídica do procedimento fiscal, que foi o de continuidade de um procedimento já iniciado, encerrado por questões meramente de controle administrativo.**

(...)

Feito estes esclarecimentos preliminares, que foram necessários em face dos fatos ocorridos neste procedimento de fiscalização, passaremos a responder os quesitos elaborados pelo CARF.

**Após a análise dos documentos que foram colocados à disposição desta diligência, apresentamos as seguintes respostas aos questionamentos levantados pela autoridade julgadora:**

*a) Se são autênticos os anexos I, II, III, IV juntados pela recorrente, confirmando que documentos contábeis fiscais da fiscalizada, relativos ao ano-calendário de 2002, encontravam-se de posse da Receita Federal.*

Sim, os documentos constantes nos anexos I, II, III e IV são autênticos.

Cabe esclarecer que os documentos constantes nos anexos mencionados estão apensos ao processo nas fls. 374 a 385 e correspondem a Termos de Intimação, protocolo de entrega de documentos e Termo de devolução de Documentos.

Em que pese a autoridade julgadora tenha condicionado a necessidade de resposta dos itens relacionados na letra "b" à negativa ao quesito da letra "a", por economia processual e tendo em vista os novos elementos que agora foram juntados ao processo, também responderemos estes quesitos, conforme a seguir relatado:

(...)

**Intimada a se manifestar, a recorrente apresentou contrarrazões ao relatório de diligência aduzindo, em síntese, o seguinte (fl. 713 e ss.):**

É de notar que os quesitos formulados o foram por construção objetiva e de boa sintonia na solução da lide, cujo cerne é aclarar questões cruciais da demanda. Todavia, por zelo, mas em desobediência ao determinado pelo d. Conselho, a autoridade preparadora estendeu-se na diligência invadindo outros campos.

(...)

A rigor a diligência se exauri com a resposta da primeira pergunta, posto que positiva, uma vez que resolve o cerne da questão, qual seja: se são autênticos os anexos de I a IV, juntados pela Recorrente em seu recurso e se os documentos fiscais e contábeis estavam de posse na Receita Federal no curso da ação fiscal?

No relatório de Diligência fiscal, em relação à primeira parte da pergunta, a resposta foi POSITIVA e nos seguintes termos: "Sim, os documentos constantes nos anexos I, II, III e IV são autênticos". Fato que denota o rigor da legitimidade das provas apresentadas juntada ao recurso.

(...)

Com base nos esclarecimentos trazidos pela diligência, e no entendimento da maioria dos julgadores de que houve duas fiscalizações, sendo a segunda realizada sem a autorização do Delegado da Receita Federal para reexame do período, decidiu-se no anterior Acórdão do Recurso Voluntário, por maioria de votos, a nulidade, não do lançamento fiscal, mas do Mandado de Procedimento Fiscal e dos atos que se seguiram por vício substancial.

Por fim, ao analisar o recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional, assim dispôs a 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), por meio do Acórdão nº 9303-010.943, em sessão de 10 de novembro de 2020: "Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe

*provimento para afastar a nulidade e determinar o retorno dos autos à turma recorrida para análise das demais questões de mérito.”*

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Sergio Magalhães Lima, Relator.

Verificado o atendimento aos requisitos de admissibilidade do recurso voluntário por ocasião do julgamento anterior desta Turma, e restando vencida a preliminar quanto à nulidade do Mandado de Procedimento Fiscal em função da decisão que deu provimento ao recurso especial, passo à análise das demais questões deduzidas na peça recursal.

Inicialmente, a Recorrente alega que “*foi alvo de fiscalização anterior, quando apresentou diversos livros e documentos (anexo II e III). Ao ser aberta nova fiscalização informou ao Auditor Fiscal que os documentos já haviam sido entregues em fiscalização anterior e se encontravam em poder da Receita Federal.*”

Alega, nesse sentido, cerceamento de direito de defesa pela retenção de documentos.

A confirmação da autenticidade dos documentos anexados pela Recorrente desvelou-se um dos principais motivos pelos quais se baixaram os autos em diligência. Veja-se o excerto da Resolução:

Isto posto, VOTO por converter o julgamento em diligência para que a autoridade preparadora da Delegacia a que está submetido o contribuinte se manifeste sobre as citadas alegações da recorrente e informe, ***examinando a escrituração e respectivos documentos que lhe dão suporte:***

**a) se são autênticos os anexos I, II, III, IV juntados pela recorrente, confirmando que documentos contábeis fiscais da fiscalizada, relativos ao ano calendário de 2002, encontravam-se na posse da Receita Federal.**

b) caso os documentos contábeis fiscais da recorrente, relativos ao ano calendário de 2002, não se encontrassem na posse da Receita Federal:

Esses anexos, de nºs. I, II, III, e IV (e-fls. 404/415), revelam que os documentos solicitados no curso da ação fiscal já se encontravam em poder do Fisco em razão de procedimento anterior cujo Mandado (MPF nº 2004-00037-0) foi encerrado por decurso de prazo em 10/10/2004. Tal fato foi confirmado pela autoridade fiscal em seu Termo de Encerramento de Diligência Fiscal (Termo de Diligência).

Assim, restou comprovado que o segundo procedimento, ao reiniciar a fiscalização (MPF 2004-00683-0), solicitou documentos que, em verdade, já estavam em poder da Recita Federal do Brasil (RFB), a exceção do livro diário, uma vez que foi comunicado pela Recorrente que o livro fora entregue ao juízo competente em razão de a empresa estar em processo de Concordata, desde 01/07/2001 (e-fls. 408).

Contudo, a autoridade diligenciante foi além do que fora solicitado pela Turma Julgadora, pois, adentrou nas questões referentes ao item “b”, muito embora essa solicitação estivesse condicionada à hipótese de os referidos documentos não estarem sob a posse do órgão fiscalizador.

Justificou essa análise ampliada com esclarecimentos iniciais prestados no Termo de Diligência acerca do equivocado tratamento da Fiscalização na condução do procedimento fiscal, e da ausência, no entender daquela autoridade, de cerceamento de direito de defesa da Recorrente por retenção de documentos.

Procurou evidenciar em seus esclarecimentos que o contribuinte não respondeu a nenhuma das sete intimações efetuadas no curso do segundo procedimento fiscal, indicando que *“uma simples resposta do sujeito passivo, com cópias dos protocolos de entrega dos documentos seria o suficiente para que os livros e documentos fossem localizados”*. Acrescenta ainda, que a empresa fiscalizada poderia ter imprimido um novo livro Razão, uma vez que este livro contábil não necessita de registro e os dados necessários estavam armazenados em sistemas eletrônicos de dados, os quais deveriam ser preservados, conforme legislação acima mencionada. Cita como evidência várias folhas do livro Razão Analítico juntadas aos autos com data de impressão em 03/02/2007.

Importante registrar que ao compulsar os autos com vistas ao exame dos documentos a eles acostados, percebi a falta, no sistema e-processo, da digitalização do conteúdo da Resolução de Diligência e de cópias do livro Razão, objeto de análise do procedimento de diligência (fls. 591 a 691 do processo físico). Percebo, contudo, que não houve relato da falta dessas peças até a distribuição do processo a este Conselheiro, o que não confere prejuízo à análise, seja porque delas tomou conhecimento a Recorrente em sua manifestação após ciência do procedimento, seja pela reprodução da Resolução no relatório do primeiro julgamento do Recurso Voluntário, seja, por fim, pela decisão que entendo aplicável ao presente caso.

Pelo que se verifica dos autos, é inegável que o sujeito passivo não cumpriu o seu dever de colaboração para com a administração tributária, uma vez que sequer atendeu às intimações, fato que terminou por caracterizar a omissão de receitas relacionadas aos depósitos bancários, e ensejou o arbitramento do lucro pela “não apresentação” dos livros Razão e Diário.

Não se pode perder de vista que o dever de colaboração do administrado, aliado ao dever de investigação pelo fisco, constituem as duas faces da ação necessária à busca da verdade material, sempre orientada pelos princípios da legalidade e da boa fé. Sobre o tema, traz-se lição do professor James Marins:

“As faculdades fiscalizatórias da Administração tributária devem ser utilizadas para o desvelamento da verdade material e seu resultado deve ser reproduzido fielmente no bojo do procedimento e do Processo Administrativo. O dever de investigação da Administração e o dever de colaboração por parte do particular têm por finalidade propiciar a aproximação da atividade formalizadora com a realidade dos acontecimentos.” (Direito processual tributário brasileiro (administrativo e judicial), São Paulo, Dialética, 2002, 2ª ed., p. 178)

Contudo, nas circunstâncias específicas do caso sob análise, reputo inescusável o erro do órgão de fiscalização da administração tributária que não procedeu ao seu dever de

eficiência e cuidado com o tratamento das informações que lhes foram disponibilizadas pelo contribuinte.

Note-se que não há notícia de qualquer evento que pudesse induzir a autoridade fiscal a erro, tal como mudança de jurisdição (circunscrição administrativa), ou mesmo, remessa da documentação pela Recorrente a outra Unidade Administrativa da RFB, o que poderia relevar a conduta daquela autoridade de forma a fazer valer com mais intensidade o dever de colaboração do sujeito passivo. Neste ponto, necessário destacar que a documentação entregue pelo contribuinte sempre esteve no mesmo Órgão de Fiscalização.

Embora não veja que esse erro tenha cerceado o direito de defesa da Recorrente de forma a se extrair nova nulidade, pelo fato de que o contribuinte demonstrou possuir os dados do Livro Razão em meio digital, considero que restou maculado o lançamento fiscal, uma vez que a constatação da posse do Livro Razão pelo órgão de fiscalização da administração tributária responsável pela jurisdição do sujeito passivo, bem como a confirmação da notícia efetuada a esse Órgão acerca da tutela do livro Diário pelo poder judiciário, afastam a incidência de arbitramento do lucro, nos termos do enquadramento legal constante do auto de infração.

## CONCLUSÃO

Ante o exposto, conheço do recurso, e no mérito, DOU-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Sergio Magalhães Lima