ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10907.003126/2006-80

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

Processo nº	10907.003126/2006-80
Recurso nº	De Ofício e Voluntário
Acórdão nº	**1301-002.627 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	20 de setembro de 2017
Matéria	IRPJ: OMISSÃO DE RECEITAS
Recorrentes	MARES DO SUL IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE PRODUTOS MANUFATURADOS LTDA FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003, 2004

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. AUTO DE INFRAÇÃO.

Além de não se enquadrar nas causas enumeradas no art. 59 do Decreto n° 70.235, de 1972, é incabível falar em nulidade do lançamento quando não houve transgressão alguma ao devido processo legal.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

VALORES CREDITADOS EM CONTA BANCÁRIA DE TITULARIDADE DA PESSOA JURÍDICA. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS RECURSOS UTILIZADOS.

Caracterizam omissão de receita os valores creditados em conta bancária de titularidade da interessada, mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais ela, regularmente intimada, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. NÃO ATENDIMENTO ÀS INTIMAÇÕES.

Sujeita-se ao arbitramento o contribuinte que deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o livro Caixa, quando optante pela apuração do lucro presumido.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

LANÇAMENTO. DECADÊNCIA.

Os tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa sujeitam-se à modalidade de lançamento por homologação, tendo o prazo decadencial regido pelo art. 150, § 4% do CTN.

MULTA QUALIFICADA. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO DOLO.

A falta de comprovação do dolo na conduta do sujeito passivo infirma a prática da fraude ou sonegação e desautoriza a aplicação da multa de ofício qualificada.

MULTA AGRAVADA. INTIMAÇÕES. NÃO ATENDIMENTO NO PRAZO MARCADO. INAPLICABILIDADE

Na existência de multa específica para não cumprimento ao atendimento das intimações da RFB, de se aplicar a multa específica, nos termos do PN Cosit 3/2015, que trata do art. 57 da MP 2.158-35/2001. Assim, de se afastar a multa agravada para os patamares normais de 75%..

DECORRÊNCIA. PIS, COFINS E CSLL.

Tratando-se de tributação reflexa de irregularidade descrita e analisada no lançamento de IRPJ, constante do mesmo processo, e dada à relação de causa e efeito, aplica-se o mesmo entendimento ao PIS, à Cofins e à CSLL.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício e dar provimento parcial ao recurso voluntário para afastar o agravamento da multa de ofício relativa ao ano-calendário de 2002, reduzindo-a para o percentual de 75%.

(assinado digitalmente)
Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente.

(assinado digitalmente)
Amélia Wakako Morishita Yamamoto - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Roberto Silva Junior, José Eduardo Dornelas Souza, Ângelo Abrantes Nunes, Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro e Milene de Araújo Macedo, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Bianca Felícia Rothschild e Fernando Brasil de Oliveira Pinto.

Relatório

MARES DO SUL IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE PRODUTOS MANUFATURADOS LTDA, já qualificado nos autos, recorre da decisão proferida pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba (PR) - DRJ/CTA (fls. 542/552), que, por unanimidade de votos, não acatou a preliminar de nulidade, indeferiu o pedido de diligência e perícia e excluiu a qualificação da multa de ofício. Por maioria de votos, decidiu acolher a preliminar de decadência para considerar decaídos os lançamentos de IRPJ e CSLL dos períodos de apuração 1o trimestre/2000 ao 3o trimestre/2001 e de PIS e Cofins dos meses de janeiro/2000 a novembro/2001, manter o agravamento da multa de ofício do ano-calendário de 2002 e julgar procedente em parte a o lançamento, mantendo R$ 3.362.233,20 de *Imposto de Renda Pessoa Jurídica, R$* 213.250,24 de *Contribuição para o Programa de Integração Social,* R$ 984.232,49 de *Contribuição para Financiamento da Seguridade Social e R$* 694.769,91 de *Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido,* além das respectivas multas de lançamento de ofício de 75% (anos-calendário de 2001, 2003 e 2004) e 112,5% (ano-calendário de 2002) e dos acréscimos legais.

Vencidos os julgadores Sérgio Valladão Ferraz e Wanaldir Aparecido Mala, que excluíram o agravamento da multa de ofício do ano-calendário de 2002, e Sérgio Rodrigues Mendes, que votou por considerar decaídos os lançamentos de PIS dos meses de janeiro/2000 a outubro/2001.

Do Lançamento

Segundo o Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal, (fls. 236 e ss), e Relatório do acórdão recorrido, a autuação ocorreu

Auto de infração de IRPJ

O auto de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica-IRPJ (fls. 158-181) exige o recolhimento de R$ 5.869.114,96 de imposto e R$ 10.519.989,95 de multas de ofício de 150% e 225%, previstas no art. 44, II e § 2% da Lei n° 9.430, de 27 de dezembro de 1996, além dos encargos legais.

3. A exigência, com base no lucro arbitrado — tendo em vista que a contribuinte não manteve, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, livros auxiliares ou fichas utilizados para detalhar e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados englobadamente no Livro Diário — com fundamento no art. 530, VI, do Regulamento do Imposto de Renda-RIR de 1999 (Decreto n° 3.000, de 26 de março de 1999), decorre das infrações a seguir relacionadas:

3.1. omissão de receita de prestação de serviços gerais caracterizada por créditos bancários de origem não comprovada, correspondente à diferença entre os valores constantes do Demonstrativo de Receitas Presentes nas Contas Bancárias (fls. 245-317) e a receita bruta escriturada na conta 4.1.01.01.0001-3 — Receita Prestação de Serviço da contabilidade, conforme descrito no Termo de Verificação de Infração (fls. 236-244), com infração ao disposto nos arts. 532 e 537 do RIR de 1999:

1º trimestre/2000 (multa de ofício de 225%) .....R$ 1.656.327,72
2º trimestre/2000 (multa de ofício de 225%) .....R$ 2.484.124,83
3º trimestre/2000 (multa de ofício de 225%) .....R$ 4.489.157,65
4° trimestre/2000 (multa de ofício de 225%) .....R$ 5.127.717,87
1° trimestre/2001 (multa de ofício de 150%) .....R$ 4.238.088,39
2° trimestre/2001(multa de ofício de 150%) .....R$ 3.376.536,13
3° trimestre/2001 (multa de ofício de 150%) .....R$ 4.789.675,41
4° trimestre/2001(multa de ofício de 150%) .....R$ 2.839.996,22
1° trimestre/2002 (multa de ofício de 225%) .....R$ 2.487.258,11
2° trimestre/2002 (multa de ofício de 225%) .....R$ 1.763.735,72
3° trimestre/2002 (multa de ofício de 225%) .....R$ 3.581.395,35
4° trimestre/2002 (multa de ofício de 225%) .....R$ 2.372.383,56
1° trimestre/2003 (multa de ofício de 150%) .....R$ 1.558.908,11
2° trimestre/2003 (multa de ofício de 150%) .....R$ 1.982.572,57
3° trimestre/2003 (multa de ofício de 150%) .....R$ 2.134.234,40
4° trimestre/2003 (multa de ofício de 150%) ..... R$ 2.316.759,63
1° trimestre/2004 (multa de ofício de 150%) .....R$ 1.868.440,45
2° trimestre/2004 (multa de ofício de 150%) .....R$ 2.239.749,64
3° trimestre/2004 (multa de ofício de 150%) .....R$ 3.978.822,56
4° trimestre/2004 (multa de ofício de 150%) .....R$ 6.009.381,13

3.2. arbitramento do lucro sobre a receita bruta declarada (contabilizada na conta 4.1.01.01.0001-3 — Receita de Prestação de Serviço), conforme escrito no Termo de Verificação de Infração (fls. 236-244), com infração ao disposto nos arts. 532 do RIR de 1999:

2° trimestre/2000 (multa de ofício de 225%) .....R$ 80.800,00
3° trimestre/2000 (multa de ofício de 225%) .....R$ 62.205,29
4° trimestre/2000. (multa de ofício de 225 %) ..... R$ 72.164,78
1° trimestre/2001(multa de ofício de 150%) .....R$ 168.890,00
2° trimestre/2001 (multa de ofício de 150%) .....R$ 63.807,87
3° trimestre/2001 (multa de ofício de 150%) .....R$ 91.404,57
4° trimestre/2001 (multa de ofício de 150%) .....R$ 434.981,55
1° trimestre/2002 (multa de ofício de 225%) ..... R$ 119.000,00
2° trimestre/2002 (multa de ofício de 225%) .....R$ 73.932,12
3° trimestre/2002 (multa de ofício de 225%) ..... R$ 113.400,00
4° trimestre/2002 (multa de ofício de 225%) .....R$ 74.270,71
1° trimestre/2003 (multa de ofício de 150%) ..... R$ 83.187,93
2° trimestre/2003 (multa de ofício de 150%) .....R$ 74.350,00
3° trimestre/2003 (multa de ofício de 150%) .....R$ 72.707,33
4° trimestre/2003 (multa de ofício de 150%) .....R$ 68.304,28
1° trimestre/2004 (multa de ofício de 150%) .....R$ 64.700,00
2° trimestre/2004 (multa de ofício de 150%) .....R$ 71.300,00
3° trimestre/2004 (multa de ofício de 150%) ..... R$ 90.450,00
4° trimestre/2004 (multa de ofício de 150%) .....R$ 101.600,00

4. Foi aplicada multa de ofício qualificada em face de a autoridade fiscal entender que a empresa fraudou sua contabilidade ao inserir elevada movimentação financeira fictícia por aplicações financeiras, com o objetivo de evitar a tributação de suas receitas, além de a receita declarada ser ínfima em relação ao montante da receita omitida, fato que caracterizou a prática de sonegação.

Em relação aos anos-calendário de 2000 e 2002, a empresa sofreu a aplicação de multa de ofício agravada por deixar de apresentar os arquivos da contabilidade em meio magnético, nos termos do art. 44, § 21, da Lei n° 9.430, de 1996.

Auto de infração de PIS

6. O auto de infração de Contribuição para Programa de Integração Social-PIS (fls. 182-197) exige o recolhimento de R$ 398.418,93 de contribuição, R$ 714.443,39 de multas de ofício de 150% e 225 %, previstas no art. 86, § 1 1, da Lei n° 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 21 da Lei no 7.683, de 2 de dezembro de 1988, e arts. 44, II e § 2 1, da Lei no 9.430, de 1996, além dos acréscimos legais.

7. A exigência resulta da omissão de receita de prestação gerais caracterizada por créditos bancários de origem não comprovada, conforme descrito no Termo de Verificação de Infração (fls. 236-244), e tem como enquadramento legal os arts. 1 0 e 30 da Lei Complementar n° 7, de 7 de setembro de 1970, art. 24, § 2 1, da Lei n° 9.249, de 26 de dezembro de 1995, arts. 2°, I, 8°, I, e 9 0, da Lei no 9.715, de 25 de novembro de 1998; arts. 2° e 31, da Lei n° 9.718, de 27 de novembro de 1998, e art. 2% I, "a" e parágrafo único, 3°, 10, 22, 51 e 91 do Decreto no 4.524, de 17 de dezembro de 2002.

Auto de infração de Cofins

8. O auto de infração da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social-Cofins (fls. 198-13) exige o recolhimento de R$ 1.838.857,64 de contribuição e R$ 3.297.433,44 de multas de ofício de 150% e 225%, previstas no art. 10, parágrafo único, da Lei Complementar no 70, de 30 de dezembro de 1991, e art. 44, II e § 2°, da Lei n° 9.430, de 1996, além dos encargos legais.

9. A exigência resulta da omissão de receitas de prestação gerais caracterizada por créditos bancários de origem não comprovada, conforme descrito no Termo de Verificação de Infração (fls. 236-244). Tem como enquadramento legal o disposto no art. 1°, da Lei Complementar no 70, de 1991, arts. 24, § 2 0, da Lei n° 9.249, de 1995, arts. 2% 3° e 8° da Lei n° 9.718, de 1998, com as alterações das Medidas Provisórias n° 1.807, de 1999, e 1.858, de 1999, e suas reedições, e art. 2 1, II, parágrafo único, 3 0, 10, 22, 51 e 91 do Decreto no 4.524, de 2002.

Auto de infração de CSLL

10. O auto de infração de Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido-CSLL (fls. 214-235) exige o recolhimento de R$ 973.810,08 de contribuição e R$ 1.652.063,35 de multas de ofício de 150% e 225 %, previstas no art. 44, II e § 21, da Lei n° 9.430, de 1996, além dos encargos legais.

11. O lançamento refere-se às mesmas infrações que deram causa ao lançamento de IRPJ, conforme descrito no Termo de Verificação de Infração (fls. 236-244), com infração ao disposto no art. 2 0 e §§ da Lei no 7.689, de 15 de dezembro de 1988, arts. 19 e 20 da Lei no 9.249, de 1995, art. 29 da Lei n° 9.430, de 1996, art. 6 0 da Medida Provisória n° 1.858, de 1999, e reedições, e art. 37 da Lei n° 10.637, de 30 de dezembro de 2002.

Da Impugnação

Nos termos da decisão da DRJ, segue o relato da Impugnação, de fls. 320/368, que aduziu os seguintes argumentos:

a) que os autos de infração são nulos por ofensa ao artigo 10, VI, c/c o artigo 59, II, ambos do Decreto n° 70.235, de 1972, em virtude de terem sido lavrados com preterição do direito de defesa por falta de menção à disposição legal infringida, ou seja, o auto de infração de IRPJ não indica o enquadramento legal da suposta infração;

b) que a infração da qual foi acusada encontra-se enquadrada nos artigos 532 e 537 do RIR de 1999, os quais não retratam a conduta que lhe foi imputada, qual seja, a de ter praticado omissão de receia da prestação de serviços gerais;

C) questiona qual seria o fato configurador da infração tributária cujo enquadramento legal encontra-se citado nos autos; seria a omissão de receitas gerais, a falta de escrituração do livro razão ou a omissão de depósitos bancários; que o auto de infração elenca inúmeros fatos, mas ignora a qual deles corresponderia o dispositivo legal da suposta norma violada;

d) que só se pode cogitar da atribuição de responsabilidade ao sujeito passivo se a infração estiver corretamente configurada, pois a capitulação legal do fato é elemento essencial do auto de infração;

e) que o Regimento Interno da Receita Federal expressamente incumbiu o Secretário da Receita Federal de proferir despachos anulatórios de exigência de créditos tributários em processos fiscais, quando for manifesta a ausência no lançamento da característica de vinculação legal prevista no parágrafo único do artigo 142 do CTN (Portaria MF W 259, de 2001— RISRF, artigo 230, XXV);

f) que decaíram os tributos com fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2000 e nos três primeiros trimestres de 2001, conforme disposto no artigo 150, § 4 0 do CTN; que a ressalva contida na parte final do § 41 do artigo 150 do CTN faz referência a dolo, fraude ou simulação, ao passo que o procedimento fiscal, sem o menor rigor técnico, se refere, indistinta e genericamente, a evidente intuito de fraude, sonegação fiscal e fraude, condutas e conceitos que têm, cada qual, definição específica na Lei n° 4.502, de 1964;

g) que o arbitramento automático que lhe foi imposto, com base. no artigo 530, VI, do RIR de 1999, deve ser rechaçado porquanto, na qualidade de optante pelo lucro presumido, não está obrigada à apresentação do Livro Razão, obrigação esta imposta por lei para as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real; que as pessoas jurídicas optantes pelo regime de tributação baseado no lucro presumido deverão manter escrituração contábil na forma da legislação comercial, ou optar pelo livro Caixa, desde que nele seja lançada toda a movimentação financeira, inclusive bancária;

h) que mantém escrituração contábil em conformidade com a legislação comercial, registrando suas operações em Livro Diário revestido das formalidades legais e no qual está registrada toda sua movimentação financeira; que seu Livro Diário está escriturado em lançamentos

individuados na forma do artigo 258 do RIR de 1999, razão pela qual prescinde dos livros auxiliares mencionados no § 1 0 desse dispositivo legal;
i) que não tem amparo legal o arbitramento de seu lucro ao argumento sustentado na página n° 8 do termo de verificação de infração, de que assim se procedeu porque o livro Razão não foi confeccionado corretamente, e de que a empresa, não obstante reiteradamente intimada, deixara de corrigir as falhas nele apontadas através de demonstrativos de composição de saldos;
j) que a forma de. escrituração contábil é de livre escolha do contribuinte, nos termos do artigo 1179 do Código Civil, desde que em correspondência com a documentação respectiva;
k) que é incabível o arbitramento do lucro da pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido a pretexto de desatendimento de intimação para corrigir falhas no livro razão, sobretudo porque não ficou demonstrado nos autos que essas falhas comprometeram a apuração do resultado do exercício;
1) que é inaplicável à espécie dos autos o artigo 530, VI do RIR de 1999, porquanto suas disposições se destinam às pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real que deixarem de escriturar o livro razão na forma estipulada no artigo 259 do mesmo diploma legal;
m) que todas as operações da empresa, sejam os adiantamentos de clientes, sejam as despesas de terceiros, quanto suas despesas internas, estas segregadas daquelas, estão registradas contabilmente, de forma permanente e uniforme, em livros revestidos das formalidades intrínsecas e extrínsecas, assim como corroboradas por documentação hábil e idônea;
n) que a fiscalização não carreara aos autos uma prova, sequer que demonstre ter havido falha nos registros contábeis, seja de remessa de numerário para pagamento de despesas com despacho aduaneiro, seja de documento falso que mascare pagamento fictício de despesa, bem como prova da omissão de receita;
o) que, caso a contabilidade não refletisse adequadamente os registros nela efetuados, certamente a fiscalização não teria se valido da sua escrituração para arbitrar o lucro na forma do artigo 532 do RIR de 1999, ou seja, com base na receita bruta conhecida,
p) que se o caso comportasse a hipótese de omissão de receita, incumbiria à fiscalização proceder na forma prescrita no artigo 288 do RIR de 1999, segundo o qual tributa-se o valor omitido de acordo com a forma de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica;
q) que é incabível o lançamento de ofício a título de omissão de receita, mediante arbitramento do lucro, com base na receita bruta conhecida se esta é extraída da escrituração contábil, corroborada por documentação hábil e idônea, não rejeitada pela autoridade lançadora;
r) que o auto de infração considerou como omissão de receita da prestação de serviços gerais o valor dos créditos bancários decorrentes das remessas de numerários que seus clientes lhe enviam para cobrir custos do desembaraço aduaneiro das mercadorias legalmente importadas, conforme se vê da relação de créditos denominada de "Demonstrativo de Receitas Presentes nas Contas Bancárias";
s) que o fato gerador da obrigação correspondente ao imposto de renda é a renda tal qual definida no artigo 43 do CTN, jamais a soma dos depósitos e remessas de

numerários de clientes obtidas dos extratos bancários devidamente escriturados em sua contabilidade;
t) que tais créditos constituem ativos financeiros, representados por numerário, disponibilidades, em nada se assemelhando a renda, a receita, para efeito de base de cálculo da renda auferida;
u) que no caso, a autoridade lançadora explicitamente presumira, sem amparo legal, uma base de cálculo para a constituição do crédito tributário, intitulando-a receita de prestação de serviços gerais presentes em contas bancárias;
V) que, sendo tributada com base no lucro presumido, incumbiria ao Fisco limitar-se à verificação da movimentação do Caixa, para ver se a receita declarada está de acordo com sua escrituração e respectivos comprovantes, sendo irrelevante a demonstração dos custos e despesas operacionais, assim como a regularidade das contas representativas do passivo circulante, porquanto desobrigada de levantar balanço patrimonial;
W) quanto às características dos livros Diário e Razão, bem como sua forma de contabilização, afirma ser impossível e contrário à legislação que obriga manter sistema uniforme de escrituração, registrar o Diário por dia e o Razão como se fosse um centro de custos, agregando nele os valores por despacho aduaneiro; que fez essa tarefa mediante planilhas, extra-contabilmente, nas quais são demonstradas as remessas de numerário e as despesas relativas a cada despacho por ela promovido, e por cliente; que foram encaminhados à Delegacia da Receita Federal do Brasil os demonstrativos relativos a cada despacho por ela promovido, pelas quais justifica cada valor remetido (planilha/composição de saldos);
x) que não é verdade o que consta do Termo de Prorrogação de Prazo de 31/10/2006 (recusa da dilatação de prazo para atendimento ao termo de intimação n° 007, a pretexto de que a autuada tivera tempo suficiente para cumpri-lo), pois o cumprimento de tal exigência demandava a posse dos seus livros Diário e Razão, os quais encontravam-se em poder da fiscalização;
Y) que resta patente que toda a fiscalização foi centrada no livro Razão, que, como visto, a impugnante está desobrigada de escriturar por ser optante do lucro presumido;
z) que, embora mantenha escrituração contábil completa, nenhum efeito têm os lançamentos efetuados tanto nas contas correntes clientes, quanto nas contas clientes diversos na sua forma de tributação, que é a receita bruta;
aa) que está sujeita às normas do artigo 527 do RIR de 1999, e que a exatidão dos dados informados na DIPJ está sujeita à verificação mediante apresentação de escrita mercantil corroborada pela documentação respectiva;
bb) que a suposta distribuição disfarçada de lucros é meramente contábil, sem qualquer influência no lucro presumido, porque este é apurado pelo regime de caixa;
cc) que não apura custos, mas estes são presumidos em 32% da respectiva receita bruta, por enquadrar-se na atividade prevista no artigo 519, III, "b" do referido RIR de 1999;
dd) que na conta corrente 2.2.01.01.00017 Clientes Diversos, são escriturados, ao longo do período, enquanto não identificado o autor da remessa de numerário, em ordem cronológica, os adiantamentos destes; dada a dinâmica do comércio exterior, o mesmo cliente faz diversas remessas, simultaneamente, abrangendo recursos para pagamento de despesas vinculadas a vários despachos, de diferentes exportadores, sendo difícil de escriturá-los de imediato na conta específica, sendo ditas remessas creditadas na sobredita conta temporariamente; que é comum fazer pagamentos de despesas de algum cliente com recursos de outro cliente; que. depois de apurados os custos incorridos em cada processo de despacho aduaneiro, procede à conciliação bancária, mediante transferência contábil dos adiantamentos para a conta específica do cliente ou do terceiro de cujo recurso se valera;

ee) que pode ter ocorrido equívoco em algum lançamento, mas que esses enganos não interferem no resultado do exercício porque é tributada pelo lucro presumido, com base na receita, e não no lucro líquido com as respectivas adições/exclusões;
ff) que no caso dos autos houve erro de intitulação de conta no lançamento efetuado no ano-calendário de 2002, a débito de aplicação financeira vinculada à conta 330448 do Banco Itaú, no valor de R$ 1.883.110,65, em contrapartida a conta corrente saudável; que como o lançamento foi a débito de uma conta representativa de disponibilidade, fato que não configura saída de numerário sem comprovante do Caixa, nenhuma repercussão acarretaria ao patrimônio da empresa, sem reflexo no lucro presumido apurado pela pessoa jurídica; que o mesmo equívoco ocorrera no ano-calendário de 2003;
gg) que relativamente aos créditos encontrados na conta 1.1.01.02.00024 Banco Itaú S/A — no 36112.0, de R$ 2.820.542,12, em 2004, é de se excluir qualquer possibilidade da ocorrência de distribuição de lucro, antecipação de distribuição de lucro e, conseqüentemente, de omissão de receita, apesar dos históricos que trazem os respectivos lançamentos, concluindo que são meramente permutativos de encerramento de contas, próprios dos registros por meio de Caixa, cujos saldos são zerados no final de cada período de apuração;
hh) que impunha ao Fisco aprofundar sua pesquisa analisando os comprovantes de despesas, instrumentos hábeis reveladores da real situação da sua escrita;
ii) que é incabível o arbitramento das pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido a pretexto de falha no livro Razão, porque não são obrigadas a escriturá-lo, sobretudo se sua documentação corrobora a escrituração contábil, mantida na forma mercantil; no caso dos autos, a contabilidade está lastreada em documentação hábil e idônea, na forma da Resolução CFC 597/85, até porque não infirmada pela fiscalização;
jj) que não tem o mínimo de razoabilidade presumir como hipótese de omissão de receita bruta da atividade da prestação de serviço de despacho aduaneiro a soma dos créditos efetuados nos seus extratos bancários, haja vista sua atividade ser remunerada pelo preço do serviço prestado, jamais pelo valor dos ingressos brutos em suas contas correntes bancárias; kk) que do montante dos depósitos bancários, o Fisco teria que excluir os custos incorridos em cada despacho aduaneiro para os quais os depósitos bancários foram efetuados nas referidas contas correntes, obtendo o valor bruto da receita operacional, que, deduzidos dos custos internos inerentes à sua atividade profissional, redundaria na receita líquida sujeita à incidência tributária;
11) que a imposição da multa qualificada não foi bem esclarecida, não tipifica a conduta a que incorreu, coexistindo a tipificação estrita em que subsumiu rigorosamente sua conduta a norma, ferindo frontalmente o princípio do devido processo legal e seus corolários, o princípio do contraditório e da ampla defesa;
mm)que o agravamento da multa por falta de apresentação dos arquivos magnéticos da contabilidade deve ser afastado, pois a apresentação dos arquivos magnéticos somente se tornou obrigatória a partir de 2002 e, quanto a esse ano, a empresa não conseguiu recuperar o "backup";
nn) que requer a realização de diligência e perícia, formulando os quesitos a ser respondido (sic), com a indicação do perito.

Em razão da alegação de cerceamento do direito de defesa quanto à omissão de receitas, foi lavrado Auto de Infração Complementar de IRPJ e reflexos em CSLL, PIS e COFINS (fls.486/487), em que a autoridade fiscal esclarece que não houve alteração em relação ao crédito tributário lançado no auto de infração cuja ciência se deu em 12/12/2006, mas apenas descrita a infração apurada no item 001 do referido auto, com a demonstração mensal dos valores apurados, esclarecendo que não foram apresentados documentos

comprobatórios hábeis, como cópias dos cheques depositados e identificação dos remetentes de TED e DOC, bem como seu enquadramento no art. 42 da Lei nº 9.430/96, além de outros já referidos.

Contra o auto de infração complementar o contribuinte se opôs alegando:

a) preliminarmente, a nulidade das exigências fiscais abrangidas pela decadência;

b) no mérito, a improcedência dos créditos tributários, por ser incabível o arbitramento do lucro das pessoas jurídicas optantes pelo lucro presumido e com fundamento em falhas na escrituração do livro Razão, de cuja escrituração estão dispensadas; também alega improcedência da exigência em face de ter logrado justificar a origem dos valores creditados em suas contas bancárias;

C) que caso assim não se entenda, reclama, em homenagem aos princípios da ampla defesa, da verdade material e da informalidade do processo administrativo e, sobretudo, com fundamento no artigo 16, §§ 4º e 5º, do PAF (Decreto nº 70.235, de 1972), a juntada a posteriori dos comprovantes dos créditos efetuados nas contas correntes do Banco Itaú, os quais estão sob a guarda de terceiros; que, tratando-se de grande quantidade de documentos, demandarão algum tempo da referida instituição financeira para consolidá-los, fato que a impossibilita de apresentá-los no presente momento.

Em julgamento realizado em 01 de outubro de 2009, 1ª Turma da DRJ/CTA, considerou parcialmente procedente a impugnação da contribuinte e prolatou o acórdão 06-23-948, assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário : 2000, 2001, 2002, 2003, 2004

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. AUTO DE INFRAÇÃO.

Além de não se enquadrar nas causas enumeradas no art. 59 do Decreto n° 70.235, de 1972, é incabível falar em nulidade do lançamento quando não houve transgressão alguma ao devido processo legal.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA E PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.

Indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência e perícia em face de os documentos juntados aos autos satisfazerem por completo os requisitos do lançamento, inexistindo obscuridade que demande a produção de provas pela Fazenda.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003, 2004

VALORES CREDITADOS EM CONTA BANCÁRIA DE TITULARIDADE DA PESSOA JURÍDICA. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS RECURSOS UTILIZADOS.

Caracterizam omissão de receita os valores creditados em conta bancária de titularidade da interessada, mantida junto a instituição financeira, em relação

aos quais ela, regularmente intimada, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. NÃO ATENDIMENTO ÀS INTIMAÇÕES.

Sujeita-se ao arbitramento o contribuinte que deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o livro Caixa, quando optante pela apuração do lucro presumido.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003', 2004

LANÇAMENTO. DECADÊNCIA.

Os tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa sujeitam-se à modalidade de lançamento por homologação, tendo o prazo decadencial regido pelo art. 150, § 4% do CTN.

MULTA QUALIFICADA. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO DOLO.

A falta de comprovação do dolo na conduta do sujeito passivo infirma a prática da fraude ou sonegação e desautoriza a aplicação da multa de ofício qualificada.

MULTA AGRAVADA. INTIMAÇÕES. NÃO ATENDIMENTO NO

PRAZO MARCADO.

Comprovado nos autos que o contribuinte não atendeu às intimações para apresentar os arquivos magnéticos (lançamentos contábeis), nos prazos estabelecidos, cabível a majoração em 50% da penalidade aplicável às infrações verificadas.

DECORRÊNCIA. PIS, COFINS E CSLL.

Tratando-se de tributação reflexa de irregularidade descrita e analisada no lançamento de IRPJ, constante do mesmo processo, e dada à relação de causa e efeito, aplica-se o mesmo entendimento ao PIS, à Cofins e à CSLL.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Do Recurso Voluntário

A contribuinte apresentou recurso voluntário às fls. 591 e ss, onde reforça os argumentos já apresentados em sede de impugnação, atendo-se aos seguintes pontos:

A) A anulação do acórdão recorrido pelos seguintes motivos:

1. Cerceamento do direito de defesa, por ter o mesmo deixado de analisar matéria levantada na impugnação, consistente na análise do artigo 288 do RIR/99, segundo o qual, na hipótese de omissão de receita, o lançamento de oficio deve ser efetuado de acordo com o regime de tributação

escolhido pelo contribuinte. Não tem amparo legal sua alteração pelo Fisco, sobretudo pelo arbitramento;

2. Preterição do direito de defesa, visto que os depósitos discutidos nos autos foram efetuados por terceiros e, admitindo o acórdão recorrido não ter o fiscalizado consigo a documentação que justificaria o recebimento dos depósitos (item 54), há uma contradição, um paradoxo. De fato, se o recorrente não está em poder dos comprovantes, como poderia ele exibi-los ao Fisco?

Faz-se necessário baixar o processo em diligencia para que sejam intimados os clientes do recorrente para confirmar-lhe os repasses dos recursos.

B) No mérito, pede a improcedência do auto de infração pelos seguintes motivos:

1. Porque fundado no artigo 530, VI, do RIR/99 (fls. 159), ou seja, por falta de escrituração do livro Razão, sendo que o recorrente é optante do lucro presumido, estando, pois, dispensado de sua escrituração;

2. Porque toda a movimentação bancária do recorrente está registrada no Livro Diário, na forma do artigo 527 do RIR/99, afastando, assim, a presunção de omissão de receita prevista no artigo 42, caput, da Lei n° 9.430/96, descrita no auto de infração complementar de fls.396/7;

3. Inaplicabilidade da multa majorada da exigência relativa ao ano-calendário de 2002, porque a sua apuração foi efetuada com base nos extratos bancários, prescindindo de arquivo magnético.

Por meio da **Resolução 1202-000.192**, de 11 de junho de 2013, fls. 642/657, determinou-se a conversão do julgamento em diligência para que a unidade de origem:

1) intime o contribuinte a elaborar planilha em Excel correlacionando os depósitos bancários objeto de fiscalização e sua destinação, com identificação dos respectivos clientes e número e data do contrato de prestação de serviço, se houver, concedendo-lhe prazo mínimo de 30 (trinta) dias;

2) após, verifique a documentação apresentada nos autos e efetue as demais pesquisas típicas do procedimento fiscal, a partir das alegações do contribuinte, para confirmar se os valores alegados estão comprovados;

3) elabore planilhas demonstrativas das verificações (com indicação da folha dos autos/anexos com a origem dos valores confirmados) e, se for o caso, novos demonstrativos de apuração do valor tributável, imposto e contribuições;

4) elabore relatório conclusivo;

5) providencie a digitalização dos anexos referidos;

6) dê ciência do relatório ao contribuinte para, querendo, se manifestar no prazo de 30 (trinta) dias.

Assim, o contribuinte foi intimado em 25/09/2014 para apresentar a planilha nos termos acima em 30 dias.

Em 23/10/14, o contribuinte protocolou pedido de prorrogação de prazo por mais 3 (três) meses.

Após 4 meses, em 02/02/2015, sem resposta por parte do contribuinte, a unidade devolveu os autos ao CARF.

Em 19/03/2015, fls. 5079/5086, o contribuinte apresentou novo requerimento ao CARF, informando que já havia solicitado nova prorrogação de prazo, mas que foi surpreendida com o Termo de Encerramento, e solicitou mais 90 dias, para cumprimento, contados de 22/01/2015, justificando que a pessoa contratada não cumpriu sua tarefa.

Recebi os autos por sorteio em 27/07/2017.

É o relatório.

Voto

Conselheira Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Relatora.

A contribuinte foi autuada, em 12/12/2006, no IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, no regime de lucro presumido em 2000, 2001, 2002, 2003 e 2004, por ter omitido receitas naqueles anos, exigindo-se o crédito tributário total de R$31.710.442,60, incluindo multa de ofício de 150% e juros de mora e nos anos de 2000 e 2002 multa agravada de 225%.

A DRJ/CTA julgou a impugnação parcialmente procedente, reconhecendo a decadência de IRPJ e CSLL do 1º trimestre de 2000 ao 3º trimestre de 2001 e para PIS e COFINS dos meses de janeiro de 2000 a novembro de 2001, como reduzindo a multa para 75%.

Contra essa decisão foi interposto recurso de ofício e voluntário, os quais passo a analisar.

RECURSO DE OFÍCIO

No que tange à admissibilidade do recurso de ofício, ressalto o determinado no art. 1º da Portaria MF nº 63, de 09/02/2017, publicada no DOU de 10/02/2017, 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 o 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).*

No caso em referência, ao somar os valores correspondentes a tributo e multa afastados em primeira instância, verifico que superam o limite de dois milhões e quinhentos mil reais, estabelecido pela norma em referência.

Dessa forma, o recurso de ofício é cabível, e dele conheço.

A DRJ entendeu que o dolo não ficou comprovado, faltou à fiscalização a comprovação de fatos que motivassem a aplicação da multa de 150%.

Segundo sua análise, não houve a comprovação do intuito fraudulento, nos termos do art. 44, II da Lei 9.430/96 e definido pelos arts. 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64.

Em seu entendimento, embora a documentação apresentada pelo contribuinte não seja o suficiente para elidir o arbitramento e tampouco para justificar de maneira cabal os depósitos recebidos, ao menos trouxe plausibilidade na sua alegação de que os recursos pertenciam a terceiros, em sua maioria.

Segue a decisão, no sentido de que na realidade a escrituração da autuada reflete um descontrole contábil que lhe trouxe consequências gravíssimas, quando confrontada com a presunção legal de omissão de receitas por depósitos bancários de origem não comprovada. Todavia, se presta ao menos para infirmar o dolo na conduta do sujeito passivo, que sofre a acusação de ter fraudado a sua contabilidade e ter omitido intencionalmente as suas receitas.

De fato, da análise do TVF, e da documentação carreada, não verifico a comprovação do intuito doloso.

Diante dessa descaracterização, e da não aplicação do art. 173, I, do CTN ao presente caso, resta o art. 150, §4º do mesmo CTN.

Como a ciência do lançamento se deu em 12/12/2006 e o contribuinte efetuou os pagamentos dos tributos aqui discutidos, os fatos geradores do 1º trimestre de 2000 até 3º trimestre de 2001 para o IRPJ e CSLL, bem como de janeiro de 2000 a novembro de 2001 para o PIS e a COFINS encontram-se decaídos. Foi o que se decidiu.

Assim já que toda a parte exonerada do lançamento se deu em razão da desqualificação da multa, cujo dolo não restou comprovado e consequentemente do reconhecimento da decadência, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso de ofício, mantendo-se a exoneração dos principais naqueles períodos e da multa qualificada.

RECURSO VOLUNTÁRIO

A contribuinte foi cientificada do teor do acórdão da DRJ/BEL e intimada ao recolhimento dos débitos de IRPJ e reflexos em 14/10/2009 (AR de fl. 588), e apresentou em 16/11/2009, recurso voluntário e demais documentos, juntados às fls. 591 e ss.

Já que atendidos os requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72, e tempestivo, dele conheço.

1) Preliminares de nulidades da decisão recorrida - cerceamento de defesa - indeferimento ao pedido de diligência/perícia

Alega a contribuinte que teve seu direito de defesa cerceado, já que no seu entendimento haveria uma contradição na decisão recorrida, pois se o arbitramento do lucro foi efetuado com base em presunção de omissão de receita, nos termos do art. 42, da Lei 9.430/96, a consequência lógico-jurídica é a de que não se trata de lançamento efetuado com base em receita conhecida, real, mas sim em receita ficta, juridicamente presumida, e dessa forma, o arbitramento do lucro não poderia ter sido efetuado com base no art. 532 do RIR/99, mas sim no art. 535, que prescreve índices especiais quando desconhecida a receita bruta, nos termos do art. 279, do mesmo RIR/99.

Pelos argumentos apresentados, não vejo nulidade nos termos do art. 59 do Decreto 70.235/72, e sim alegações que se confundem com o mérito do caso.

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. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)*
>
> *Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.*

De igual forma, da leitura da decisão recorrida fica clara a linha adotada para embasamento, não verifico contradição, questões de mérito serão analisadas adiante.

Assim, deixo de conhecer desta preliminar argüida.

Com relação ao indeferimento ao pedido de diligência/perícia, entende o recorrente que houve um cerceamento de defesa, pois a decisão teria sido absurda e paradoxal, já que se exige que ele apresente comprovantes de depósitos efetuados por seus clientes e isso invialibilizaria a entrega e exibição. Requerendo, assim, que circularizasse seus clientes a fim de que esses forneçam cópia dos comprovantes exigidos, o que afastaria a omissão de receitas.

Esse ponto, entendo que também não leva a quaisquer nulidade nos termos acima indicados. Novamente, eles se confundem com o mérito da questão, que será verificado à frente.

Da mesma forma, deixo de conhecê-la.

2) Do Mérito - Do arbitramento do Lucro e do Livro Razão/Dos depósitos bancários sem origem comprovada

Conforme já relatado, autuação fiscal ocorreu em razão da constatação de omissão de receitas pela diferença entre os créditos bancários de origem não comprovada (Demonstrativo de Receitas Presentes nas Contas Bancárias – fls.245317) e os valores da receita de prestação de serviços escriturados na conta nº 4.1.01.01.00013 – Receita Prestação de Serviços, com fulcro nos arts. 532 e 537 do RIR/99 e art. 42 da Lei nº 9.430/96 (este acrescentado no auto de infração complementar).

De acordo com a autoridade fiscal, durante o procedimento fiscal, a recorrente foi intimada a comprovar a origem dos créditos em suas contas correntes, apresentou cópias de recibos por ela emitidos e planilhas por ela elaboradas, indicando que tais recursos eram remetidos por seus clientes para pagamentos de diversas despesas referentes ao comércio exterior, além de uma pequena comissão. Intimada a apresentar a composição dos saldos das

contas de clientes, limitou-se a responder que todo o movimento encontrava-se escriturado nos livros.

A autoridade fiscal aponta que, embora a movimentação bancária da recorrente tenha sido contabilizada, os registros no livro Razão eram concisos, sem detalhamento suficiente para aferir qual operação teria dado ensejo aos alegados adiantamentos dos clientes.

Como histórico da operação constava simplesmente a descrição "*depósito nesta data*" na conta Bancos, assim como na conta Clientes.

A autoridade fiscal justificou o arbitramento do lucro trimestral apurado nos anos calendário de 2000 a 2004 alegando que "o contribuinte não manteve, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, livros auxiliares ou fichas utilizados para detalhar e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Livro Diário", com fundamento no art. 530, VI, do RIR/99 (fl.159). Para cada um dos anos-calendário objeto de autuação, sustentou que o livro Razão não fora confeccionado corretamente, contendo contas individuais para cada um dos clientes da contribuinte e que esta não logrou corrigir as falhas através de demonstrativos de composição dos saldos, mesmo após intimada (fls.236/244).

A recorrente, por sua vez, aduz que seu objeto social é a de despacho aduaneiro de mercadorias importadas por terceiros e que recebe antecipadamente, via bancos, recursos financeiros remetidos por seus clientes, identificados nos extratos pelas siglas TED, TEC, DOC, etc., para fazer face às despesas necessárias ao processamento dos referidos despachos aduaneiros, tais como: (i) os impostos da União: II, IPI, PIS IMPORTAÇÃO e COFINS IMPORTAÇÃO; (ii) o imposto estadual ICMS; e (iii) as taxas e despesas (AFRM, armazenamento, frete, dentre outras), cujos comprovantes ficam em poder dos respectivos clientes. Esclarece, dentre outros, que:

na conta corrente 2.2.01.01.00017 Clientes Diversos, são escriturados, ao longo do período, enquanto não identificado o autor da remessa de numerário, em ordem cronológica, os adiantamentos destes; dada a dinâmica do comércio exterior, o mesmo cliente faz diversas remessas, simultaneamente, abrangendo recursos para pagamento de despesas vinculadas a vários despachos, de diferentes exportadores, sendo difícil de escriturá-los de imediato na conta específica, sendo ditas remessas creditadas na sobredita conta temporariamente; que é comum fazer pagamentos de despesas de algum cliente com recursos de outro cliente; que. depois de apurados os custos incorridos em cada processo de despacho aduaneiro, procede à conciliação bancária, mediante transferência contábil dos adiantamentos para a conta específica do cliente ou do terceiro de cujo recurso se valera;

A autoridade fiscal, entendendo que, para auferir e tributar a receita da forma como pretendia a recorrente, seria necessário vincular expressamente cada um dos adiantamentos de numerários com as despesas realizadas em nome daqueles, intimou a interessada a apresentar as planilhas com os contas-correntes, conforme termo de intimação fiscal nº 7 (fls.140/141), mas esta alegou que tal tarefa demandaria muito tempo e apresentou meramente o quantitativo dos faturamentos relativos a cada cliente, conforme resposta à intimação (fl.150).

Antes do julgamento de primeira instância, o relator da decisão recorrida providenciou o retorno dos autos à unidade de origem para que a autoridade fiscal se manifestasse sobre os documentos constantes dos autos, nos seguintes termos (fls.498/499):

Às fls. 494/496 consta a petição para juntada de documentos e que conforme termo na fl. 497 foram agrupados no Anexo VI com 02 volumes, encontrando em sua composição listagens de Docs Recebidos em que consta o nome do favorecido e o do remetente, Movimento de Transações sem Formulário que corresponde a depósitos eletrônicos, Relação de Transferências Eletrônicas, entre outras.

Analisando referidos papéis com o "Demonstrativo de Receitas Presentes nas Contas Bancárias", fls. 245/317, e com os documentos que compõem o Anexo III, pode ser verificado que são correspondente; como em alguns exemplos a seguir expostos.

No demonstrativo de fl. 245 estão listados, entre outros, nos dias 07/01/2000, 12/01/2000 e 31/01/2000 os DOC nos valores de R$ 60.500,00, R$ 5.131,76, R$ 79.408,68 e R$ 23.187,06, e que estão informados na listagem de DOCs Recebidos, com identificação do remetente conforme fl. 02 do Anexo VI; fl. 269 do demonstrativo, nos dias 14/05/2001, R$ 148,64, 28/05/2001, R$ 7.602,49 e R$ 108.594,00, listados à fl. 11 do Anexo VI. os recibos constantes das fls. 24/32 do Anexo III corresponde ao depósito de R$ 44.763,60 do demonstrativo de fl. 290 e listado à fl. 20 do Anexo VI; os recibos de fls. 205/207 do Anexo III, corresponde ao depósito de R$ 10.578,04 do demonstrativo de fl. 304 e 409 do Anexo VI; o recibo de fl. 129 do Anexo III corresponde ao depósito de R$ 15.600,75 do demonstrativo de fl.305 e da listagem de fl. 554 do Anexo VI.

Em razão da documentação apresentada, proponho o retorno do presente à DRF em Curitiba PR, para o pronunciamento do autuante sobre a validade desses documentos, já que não são de emissão da interessada, bem como em função do contido nos Anexos III e IV ser uma amostragem, elaborando, se for o caso, demonstrativos das parcelas não comprovadas.

Em resposta, fls. 501 e ss, o fiscal autuante fez constar, inicialmente, que não fora demonstrada a impossibilidade de apresentação da documentação durante o procedimento fiscal, já que o contribuinte tomou ciência do Termo de Intimação n° 006 no dia 31/08/06 e apresentou os documentos somente em 23/07/07, sem comprovar eventual solicitação à instituição financeira, não devendo sequer ser admitida tal documentação, por não atendimento dos requisitos dos §§ 4° e 5° do Decreto n° 70.235/72.

Em seguida, manifestou-se quanto aos seguintes pontos:

(i) sobre os documentos constantes do Anexo VI, esclarece que em alguns deles (folha 02 a 34) há a indicação do nome do remetente dos DOC/TEDs creditados na conta da empresa no banco Itaú, o que corresponde a alguns históricos dos lançamentos em que há o início do nome do remetente (folhas 245 a 317), mas destaca que a maior parte dos documentos (da folha 37 à 521 e da folha 576 à 607) não contém a indicação dos remetentes dos recursos.

(ii) no caso dos depósitos de R$ 60.500,00 (07/01/00), R$ 5.131,76 (07/01/00), R$ 79.408,68 (12/01/00) e R$ 23.187,06 (31/01/00), aduz que há a indicação dos remetentes, mas não a de que título foram feitos tais pagamentos. Idem para os depósitos de R$ 148,64 (14/05/01), R$ 7.602,49 (28/05/01) e R$ 108.594,00 (28/05/01);

(iii) quanto ao depósito de R$ 44.763,60 (12/12/02) constante da folha 20 do Anexo VI, o remetente é a empresa COMERCIAL ALPHATEC LTDA., CNPJ 03.289.442/000198, porém, pelo indicado nas folhas 24 a 32 do Anexo III, foram emitidos recibos para MILLENIUM ADM. DE VENDAS COM. E REP. LTDA., o que demonstra a inidoneidade do documento;

(iv) quanto ao depósito de R$ 10.578,04 (02/03/04) (folha 304), constante da folha 409 do Anexo VI, porém sem nenhuma indicação do remetente dos recursos, apenas a informação adicional de que era composto de três cheques (R$ 2.578,04, R$ 4.000,00 e R$ 4.000,00);

(v) finalmente, sobre o depósito de R$ 15.600,75 (23/03/04) (folha 305), esclarece que consta da folha 554 do Anexo VI, onde há a indicação de que este pagamento foi feito por GEMINI INDUSTRIA E COMERCIO, IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA, CNPJ 04.580.301/000192, a mesma informação que consta da folha 129 do Anexo III, com a descrição do pagamento como sendo "ADIANTAMENTO P/ PGTO. DE PARTE DOS SALDOS DAS NOTAS DE DESPESAS NRS. 072 A 075/04". Conclui, contudo, que o recibo somente faz sentido quando analisado conjuntamente com os registros da conta-corrente dessa empresa junto à fiscalizada. Aduz que sem a apresentação da conta-corrente de cada cliente, conforme solicitado durante a fiscalização, não é possível afirmar se a explicação para tal depósito está correta ou não, a depender da existência de saldos de notas de despesas para ser adiantado.

Conclui a diligência fiscal aduzindo que não há como aceitar a comprovação de depósitos bancários sob a alegação de que os mesmos correspondiam a recursos utilizados para pagar despesas em nome de clientes, quando o contribuinte, embora intimado (Termo de Intimação n° 0007, fls.140/141) não apresentou as planilhas com os contas-correntes respectivos, os quais demonstrariam o controle das entradas e saídas de recursos das contas bancárias. Somente assim, segundo ele, seria possível acatar a tese do contribuinte.

A empresa era optante pela apuração do lucro presumido e informou em suas DIPJ que apurou o imposto com base na escrituração contábil (fls. 532-541). Contudo, a autoridade fiscal constatou que nos livros Diário e Razão a contrapartida de grande parte dos depósitos recebidos em suas contas correntes era a crédito de contas de clientes. Em razão do plausível essa versão e asseverou que "em se tratando de uma empresa que efetuasse pagamentos de despesas em nome de terceiros, isso seria aceitável, desde que devidamente documentado e contabilizado (fl. 237).

Nos termos da decisão recorrida, a escrituração apresentada pela contribuinte demonstrou-se imprestável para a apuração do seu resultado. A empresa manteve contas genéricas de clientes, para as quais não apresentou registro auxiliar para discriminá-las. As contas clientes utilizadas como contrapartidas dos depósitos atingiram saldos da ordem de R$ 5.000.000,00 ao encerramento de cada exercício, ocasião em que eram zeradas por meio de lançamentos para outras contas de clientes.

A empresa foi intimada a apresentar a conciliação contábil das contas de clientes, acompanhada da respectiva documentação comprobatória (fl. 57), mas não atendeu à fiscalização de maneira satisfatória. Os comprovantes para os depósitos recebidos (cujas • amostras constituíram os Anexos III e IV) são, em sua maioria, recibos emitidos pela própria autuada. Os comprovantes de despesas não encontram correspondência perfeita com os registros contábeis, além de que vários deles foram emitidos em nome dos próprios clientes do sujeito passivo.

O confronto dos livros Diário e Razão com os extratos bancários permite concluir que a movimentação bancária da autuada foi, de fato, contabilizada. Ocorre que os depósitos recebidos, lançados a crédito de clientes, não apresentam detalhamento algum no livro Razão que permita aferir qual foi a operação que deu origem a esses adiantamentos. Consta como histórico da operação a simples expressão "DEPÓSITO NESTA DATA", tanto na conta bancos como na conta clientes.

Segue ainda, a decisão: Evidentemente, tais registros não possuem qualquer utilidade para fins de aferição da receita recebida. Se é de se supor que a autuada lidava com

recursos de terceiros (em vista do seu objeto social), ao menos a vinculação entre os adiantamentos de numerário e as respectivas despesas deveriam ser demonstradas pela autuada.

Dessa forma, nos termos do art. 530, VI do RIR, o lucro foi arbitrado:

> ***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):*
>
> *(...)*
>
> ***VI*** *- o contribuinte não mantiver, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, Livro Razão ou fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário.*

Nesse ínterim, cabe ainda, um ponto.

Por meio da Resolução 1202-000.192, em junho de 2013, este CARF já solicitou diligência para que o recorrente apresentasse planilhas que correlacionassem os depósitos bancários objeto de fiscalização e sua destinação, com a identificação dos respectivos clientes e número e data do contrato de prestação de serviço, porém, como se viu, solicitou prorrogação de prazo apenas, que lhe foi concedido, posteriormente, em janeiro de 2015, quando o processo já havia retornado ao CARF, novamente solicita prorrogação de prazo.

Ou seja, tais documentos e correlacionamento de tudo que foi alegado, e que poderiam, ou ao menos desde a autuação, que se deu em fins de 2006, serem carreados aos autos, até o momento não foram feitos. O que apenas demonstram que não podem ser comprovados.

Assim, com o arbitramento do lucro e a não comprovação dos valores, depósitos bancários, a fiscalização, com base no art. 42 da Lei 9.430/96 tratou de presumir a omissão.

> *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$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R$ 12.000,00 (doze mil reais).*
>
> *§ 4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.*
>
> *§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento.*
>
> *§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares.*

Trata-se de presunção relativa, que admite prova em contrário. Mas essa prova cabe à recorrente. Ao Fisco cabe provar o fato indiciário, definido na lei como necessário e suficiente ao estabelecimento da presunção, qual seja, a ocorrência de depósitos bancários de origem não comprovada. Não há dúvidas de que os depósitos efetivamente ocorreram. Regularmente intimada, a recorrente poderia afastar a presunção de omissão de receitas, desde que apresentasse, nos termos da lei, documentação hábil e idônea que comprovasse, individualizadamente, a origem dos valores creditados em suas contas-correntes.

Para os optantes pelo lucro presumido, a obrigação de escriturar toda a movimentação financeira, inclusive bancária e, ainda, de guardar todos os documentos e demais papéis que sirvam de base para a escrituração está prevista no art. 527 do Decreto nº 3.000/1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99):

> *Art. 527. A pessoa jurídica habilitada à opção pelo regime de tributação com base no lucro presumido deverá manter (Lei nº 8.981, de 1995, art. 45):*
>
> *I - escrituração contábil nos termos da legislação comercial;*
>
> *II - Livro Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término do ano-calendário;*

> ***III - em boa guarda e ordem, enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, todos os livros de escrituração obrigatórios por legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal.***
>
> *Parágrafo único.O disposto no inciso I deste artigo não se aplica*
>
> *à pessoa jurídica que, no decorrer do ano-calendário, mantiver Livro Caixa, no qual deverá estar escriturado toda a movimentação financeira, inclusive bancária (Lei nº 8.981, de 1995, art. 45, parágrafo único).*

A autoridade fiscal, com base nessa omissão e no arbitramento dos lucros, considerando que o regime de tributação da recorrente era o do lucro presumido, aplicou os percentuais, conforme art. 532 do RIR, 38,4%.

> ***Art. 532.*** *O lucro arbitrado das pessoas jurídicas, observado o disposto no art. 394, § 11, quando conhecida a receita bruta, será determinado mediante a aplicação dos percentuais fixados no art. 519 e seus parágrafos, acrescidos de vinte por cento (Lei nº 9.249, de 1995, art. 16, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 27, inciso I).*

Se em razão de sua atividade, valores que não se tratam de efetivas receitas adentram em suas contas bancárias, que posteriormente serão repassadas a terceiros, como aduz a própria recorrente, é seu dever manter toda a documentação que comprove tais circulações de valores, e não prepará-lo quando solicitado, mais ainda, quando sabido que os valores são de relevante monta, conforme se verifica no quadro abaixo, não cabendo a alegação de que os comprovantes e documentos estão com seus clientes:

Ano	2000	2001	2002	2003	2004
Receita Declarada	R$ 120.510,58	R$ 766.482,00	R$ 380.003,02	R$ 293.705,00	R$ 370.748,00
Movimentação Financeira	R$ 15.044.167,35	R$ 8.662.162,69	R$ 16.901.645,93	R$ 13.676.476,73	R$ 17.112.089,48

No caso, não tendo a recorrente cautela em documentar adequadamente, passa a arcar com as consequências, que é a aplicação da presunção legal de omissão de receitas.

Deve-se, assim, manter a decisão recorrida.

3) Da inaplicabilidade da multa agravada 112,5%;

Foi aplicada a multa agravada, pois a recorrente intimada a apresentar os arquivos digitais para os anos-calendários de 2000 a 2004, apresentou tão somente aqueles relativos aos períodos de 2001, 2003 e 2004, tendo sido aplicada a multa para os anos faltantes, 2000 e 2002.

A decisão *a quo* ao reconhecer a decadência afastou por consequência a multa do ano de 2000 e manteve a do ano de 2002.

A obrigatoriedade da apresentação dos arquivos magnéticos está calcada na IN 68/95 até o ano-calendário de 2001 e após 2002 nos termos da IN 86/01.

A recorrente mencionou que para o referido ano não conseguiu recuperar o "*backup*" e que tais informações não eram prescindíveis para a fiscalização.

No entanto, no caso em discussão, o Fiscalização deveria se ater ao determinado no art. 57 da MP 2.158-35/2001, já que trata de multas específicas, e não aplicar a multa agravada, pois se trata de multa genérica, quando existe uma específica, nos termos do Parecer COSIT 3/2015, que trata justamente da aplicação da multa em caso de não entrega de declarações, ou com informações inexatas ou na prestação de informações para a Receita Federal do Brasil.

Assim, de se excluir a multa agravada de 112,5%, reduzindo-a para 75%.

CONCLUSÃO

Diante de todo o acima exposto, voto por conhecer dos Recursos de Ofício e Voluntário, para no mérito NEGAR provimento ao Recurso de Ofício e dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para afastar a multa agravada no ano calendário de 2002, reduzindo-a para 75%.

(assinado digitalmente)
Amélia Wakako Morishita Yamamoto