



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

**Processo n°** 10972.720014/2013-32  
**Recurso n°** De Ofício e Voluntário  
**Acórdão n°** 1401-002.007 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 26 de julho de 2017  
**Matéria** Auto de Infração - IRPJ e Reflexos  
**Recorrentes** AGROPECUÁRIA RODRIGUES DA CUNHA LTDA EPP  
FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2008

DECADÊNCIA. OCORRÊNCIA DE DOLO. SONEGAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Comprovado o dolo, a fraude ou a simulação, a contagem do prazo decadencial de 5 anos, prevista no art. 150, § 4º, do CTN, desloca-se para a regra geral, prevista no art. 173, I, do mesmo diploma legal.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. FASE INSTRUTÓRIA DO PROCEDIMENTO. AUSÊNCIA.

Não há que se falar em cerceamento do direito de defesa durante o procedimento fiscal de auditoria quando verificado que a Autoridade Fiscal oportunizou ao Fiscalizado amplo lapso temporal para esclarecer as circunstâncias e os fatos constatados em seu curso.

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. QUEBRA DO SIGILO BANCÁRIO. REQUISIÇÃO DE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA. AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Inexiste nulidade em Auto de Infração lastreado em informações bancárias requisitadas em absoluta observância das normas de regência e ao amparo da lei, sendo desnecessária prévia autorização judicial, conforme majoritário entendimento das mais altas Cortes do país.

Inexiste obrigatoriedade do Fisco, em sua relação com o Contribuinte objeto de fiscalização, de demonstrar a indispensabilidade da apresentação dos extratos bancários de movimentação financeira. Esta motivação, segundo a Lei Complementar nº 105/2001, c/c com o Decreto nº 3.724/2001, foi dirigida pelo legislador aos requerimentos realizados pelas autoridades fiscais às instituições financeiras.

**PEDIDO DE PERÍCIA.**

O processo administrativo tributário é informado pelo princípio do livre convencimento motivado, o qual permite ao julgador que analise o caso concreto à luz da legislação pertinente e firme seu convencimento a partir da prova constante dos autos, devendo relatar os fundamentos de sua decisão e os motivos que o levaram a determinada conclusão. O indeferimento de pedido de perícia não caracteriza cerceamento do direito de defesa, eis que a sua realização é providência determinada em função do juízo formulado pela autoridade julgadora.

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

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

**ARBITRAMENTO DO LUCRO. RECEITA OMITIDA SUPERIOR À DECLARADA. CABIMENTO.**

Correto o procedimento fiscal ao realizar o arbitramento do lucro quando observado que a receita bruta omitida é muitas vezes superior à receita declarada, causando total subversão da essência do resultado contábil apresentado, desprovendo-o da necessária confiabilidade que dele se espera, impedindo, naquilo que é pertinente aos autos, sua adoção para fins de apuração do lucro e conseqüentemente das bases imponíveis de IRPJ e de CSLL.

**BASE DE CÁLCULO. OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.**

Apurados valores de omissão de receitas por conta de depósitos bancários não comprovados, sem que se possa estabelecer qualquer nexo de causalidade com a atividade alegada pela recorrente, absolutamente escorreito o procedimento fiscal ao adicionar tais valores àqueles a que corresponder o percentual mais elevado.

**RECEITAS DE APLICAÇÕES FINANCEIRAS. ACRÉSCIMO À BASE DE CÁLCULO.**

Serão acrescidos à base de cálculo os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras auferidos no período de apuração, observado o disposto nos arts. 239, 240, 533 E 534 do RIR/99. Inteligência do art. 536 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99.

**MULTA QUALIFICADA.**

Constatada a existência de contas bancárias mantidas à margem da escrituração, com vultosos recursos movimentados, se comparados com os valores declarados, aliada a reiteração da conduta por vários períodos de apuração, deve ser mantida a qualificação da multa de ofício.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL**

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

**BÔNUS DE ADIMPLÊNCIA FISCAL. DEDUÇÃO INDEVIDA.**

Uma vez caracterizado o dolo de sonegar, em todos os períodos fiscalizados, correta a glosa do bônus de adimplência, benefício concedido ao bom pagador de tributos federais.

**DECLARAÇÃO A MENOR. INSUFICIÊNCIA NO RECOLHIMENTO.**

Constatado que a Contribuinte declarou valores menores que o devido na DCTF, perfeito o lançamento para constituir o respectivo crédito tributário. A DIPJ não tem a mesma natureza da DCTF pois se reveste de caráter meramente informativo, conquanto seja de apresentação obrigatória.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF**

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

**IRRF. PAGAMENTO SEM CAUSA OU A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO. PARCIAL PROCEDÊNCIA DOS VALORES COMPROVADOS COMO TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS DA EMPRESA.**

A hipótese de incidência prevista no art. 61, da Lei nº 8.981/1995, resta perfeitamente caracterizada com a ocorrência de pelo menos um dos seguintes fatos: i) não identificação de quais são os beneficiários dos recursos providos pela recorrente; ou ii) não comprovação da operação ou de sua causa. Assim, não havendo nos autos documentação comprobatória de que os pagamentos se destinaram a beneficiário identificado, ou quando identificado, não tenha ficado comprovada a operação ou sua causa, nenhum reparo deve ser feito ao lançamento tributário. Exclui-se da autuação os itens lançados que tenham sido expressamente comprovados por meio de documentação idônea comprovando que os pagamentos eram, em verdade, transferências entre contas da própria empresa.

**ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES**

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

**PIS, COFINS E CSLL. LANÇAMENTOS REFLEXOS.**

O decidido quanto ao auto de infração do IRPJ, deve ser igualmente aplicado aos autos de CSLL, PIS e COFINS, haja vista estarem alicerçados nos mesmos elementos que fundamentam o primeiro.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício. Por unanimidade de votos, na análise das preliminares, rejeitar as alegações de nulidade e de decadência. Por maioria de votos, dar parcial provimento ao recurso para excluir do lançamento relativo ao Imposto de Renda Retido na Fonte os valores de R\$1.763.000,00 e R\$99.900,00, debitados em 23/08/2008, cujos comprovantes encontram-se às e-fls. 965/970 do processo. Vencido o Conselheiro Luiz Augusto de Souza Gonçalves. Designado o Conselheiro Abel Nunes de Oliveira Neto para redigir o voto vencedor.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves – Presidente e Relator

Processo nº 10972.720014/2013-32  
Acórdão n.º **1401-002.007**

**S1-C4T1**  
Fl. 2.920

---

(assinado digitalmente)  
Abel Nunes de Oliveira Neto - Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Lívia De Carli Germano, Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa, Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin, Abel Nunes de Oliveira Neto, Daniel Ribeiro Silva, José Roberto Adelino da Silva e Luiz Augusto de Souza Gonçalves.

## Relatório

Trata o presente processo de Auto de Infração lavrado contra a Recorrente em que foi constituído o crédito tributário abaixo discriminado:

IRPJ	1.508.833,01
Juros de Mora	597.233,26
Multa Proporcional (passível de redução)	2.231.282,48
TOTAL	4.337.348,75

CSLL	586.948,67
Juros de Mora	223.586,27
Multa Proporcional (passível de redução)	879.627,55
TOTAL	1.690.162,49

Cofins	422.755,49
Juros de Mora	176.181,85
Multa Proporcional (passível de redução)	633.966,77
TOTAL	1.232.904,11

PIS/Pasep	91.597,02	
Juros de Mora	Juros de Mora	38.172,72
Multa Proporcional (passível de redução)		137.359,72
TOTAL		267.129,23

IRRF	1.401.203,01
Juros de Mora	662.914,36
Multa Proporcional (passível de redução)	2.025.450,50
TOTAL	4.089.567,87

O Termo de Verificação Fiscal de e-fls. 689/707 detalha as infrações apuradas pela Fiscalização e que passamos a relatar. De seu texto, retiramos as partes mais importantes e as reproduzimos conforme as infrações objeto do lançamento, abaixo delineadas.

### III – DESCRIÇÃO DOS FATOS

*O Contribuinte foi intimado a apresentar livros, documentos, arquivos magnéticos, comprovantes de retenção na fonte e extratos bancários de todas as contas correntes, aplicações financeiras e cadernetas de poupança, consoante Termo de Início do Procedimento Fiscal (fls. 02 a 07), com ciência postal em 22/11/2012.*

A partir das primeiras informações prestadas pelo Contribuinte, em atendimento à intimação da Fiscalização, foi-lhe solicitado prestar esclarecimentos a respeito da falta de escrituração de receitas relativas à exploração dos imóveis rurais de sua propriedade

e a apresentar os respectivos contratos de arrendamento/comodato. Também lhe foi reiterado o pedido para a apresentação dos extratos bancários; esclarecimentos a respeito dos valores constantes das DIRF relativas aos anos-calendários de 2008, 2009 e 2010 e não escriturados em sua contabilidade nem tampouco oferecidos à tributação; da inexistência de DIMOBs apresentadas pela Contribuinte relativamente aos períodos de 2007 a 2012 (v. e-fls. 63/67).

Em nova intimação, a Autoridade Fiscal apresentou ao contribuinte demonstrativo em que foram listados diversos valores relativos a suprimentos de caixa e depósitos bancários, cuja contra-partida seria a conta caixa. Assim, no mesmo ato foi intimada a comprovar a origem dos respectivos valores, bem assim a apresentar cópias de escrituras e de contratos de locação de imóveis (v. e-fls. 75/79).

Não tendo sido apresentados todos os extratos bancários solicitados, a Autoridade Fiscal os requisitou diretamente à instituição financeira, através de RMF (v. e-fls. 80/82). Recebidos os extratos do Banco Santander, a Contribuinte foi novamente intimada a comprovar, com documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, a origem das importâncias depositadas/creditadas em sua conta-corrente (v. e-fls. 129/132).

Em resposta, segundo a Fiscalização, a Contribuinte teria se limitado a questionar a constitucionalidade do acesso aos extratos bancários e o reduzido prazo para o atendimento da solicitação, tendo, nesta oportunidade solicitado sua dilação em relação àquele inicialmente fixado pela Autoridade Fiscal (v. e-fls. 561/562).

Ainda, a Autoridade Fiscal verificou que a Contribuinte teria sido beneficiária de rendimentos de aplicação financeira, em valores da ordem de R\$464.041,88, R\$1.198.656,73 e R\$469.482,75, respectivamente nos anos calendários de 2008 a 2010. Tais valores não teriam sido declarados na DIPJ nem escriturados nos livros Diário e Razão.

Abaixo reproduzo o demonstrativo elaborado pela Fiscalização comparando a receita bruta escriturada com os rendimentos de aplicação financeira omitidos:

**Tabela I**

	2008	2009	2010
Rec. Bruta Declarada (DIPJ)	264.871,00	303.136,09	343.951,86
Rec. Bruta Escriturada	266.641,05	304.776,09	341.991,86
Rendimentos de Aplicações Financeiras omitidos	464.041,88	1.198.656,73	469.482,75
Mov. Financeira (créditos)	6.101.300,00	6.120.000,00	1.007.900,00
Mov. Financeira (débitos)	517.945,94	32.439,00	4.054.869,20
Mov. Financeira (créditos)/Receita Bruta	22,88	20,08	2,95
Mov. Financeira (débitos)/Receita Bruta	1,12	0,03	8,64

Ainda, verificou a Fiscalização a falta de escrituração de diversas contas bancárias, conforme abaixo:

- |  |                 |
|--|-----------------|
| □ Banco Santander - Conta corrente nº 130019971 - Agencia 0096 | fls. 105 a 110; |
| □ Banco Santander - Aplicações Financeiras                     | fls. 111 a 122; |
| □ Banco Santander - Conta corrente nº 130001133 - Agencia 2097 | fls. 123 a 125; |
| □ Banco Santander - Conta corrente nº 290080376 - Agencia 2270 | fls. 126 a 128; |
| □ HSBC- Conta Poupança nº 422965-2 – Agência 0744              | fls. 447 a 482. |

A partir dos dados acima, a Fiscalização chegou à conclusão de que "a movimentação financeira mantida à margem da escrituração chega a ser mais de 20 vezes superior à receita bruta nos anos-calendário 2008 e 2009 e mais de oito vezes superior à

receita bruta no ano-calendário 2010". Essa conclusão levou a Fiscalização a proceder o arbitramento do lucro da Fiscalizada. Abaixo reproduzo as considerações da Autoridade Fiscal a respeito:

*Em 2008, a empresa apresentou movimentação financeira não escriturada da ordem de R\$ 6.101.300,00 (valor creditado) e R\$ 517.945,94 (valor debitado), efetuada no Banco Santander, sendo que somente no mês de janeiro houve créditos de R\$ 5.100.000,00.*

*Em 2009, a empresa apresentou movimentação financeira não escriturada da ordem de R\$ 6.120.000,00 (valor creditado), concentrados no mês de dezembro (R\$ 6.100.000,00) e R\$ 32.439,00 (valor debitado), também no Banco Santander.*

*Em 2010, efetuou movimentação financeira não escriturada em dois bancos: Itaú Unibanco S/A no total de R\$ 2.946.884,93 (valor debitado) e Santander no montante de R\$ 1.007.900,00 (valor creditado), distribuídos nos meses de julho (R\$ 416.900,00), agosto (R\$ 260.000,00) e setembro (R\$ 331.000,00) e R\$ 1.107.964,27 (valor debitado).*

*Acostamos nas fls. 563 a 568 os dados da Declaração de Informações sobre Movimentação Financeira – DIMOF extraída dos sistemas da Receita Federal.*

*A movimentação de recursos de tal magnitude, que chegou a ser vinte vezes superiores a receita bruta escriturada, em contas bancárias mantidas à margem da escrituração, para as quais se desconhece a origem dos créditos e a destinação dos débitos, bem como a falta de escrituração dos rendimentos de aplicação financeira em valores superiores à receita bruta escriturada nos permitem concluir que a escrituração do contribuinte nos anos-calendário 2008 a 2010 é imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária, não restando outra alternativa ao fisco, senão arbitrar o lucro do mesmo, nos termos do inciso II do art. 530 do RIR/99.*

A partir das informações obtidas junto à Contribuinte e instituições financeiras, a Autoridade Fiscal apurou as infrações que passamos a descrever abaixo.

A primeira infração refere-se à apuração de omissão de receitas com base na existência de depósitos bancários sem comprovação:

#### *0001 OMISSÃO DE RECEITA POR PRESUNÇÃO LEGAL*

##### *DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA*

*Valores creditados em contas de depósito ou de investimento mantidas junto a instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme Termo de Verificação Fiscal em anexo, que faz parte integrante do presente Auto de Infração.*

Como vimos acima, a Fiscalização teria identificado diversas contas corrente mantidas à margem da escrituração. Assim, determinou a Autoridade Fiscal que a Contribuinte justificasse os depósitos identificados nestas contas, com documentos hábeis a comprovar sua origem. Segundo a Fiscalização, a Contribuinte não teria logrado comprovar a origem de tais depósitos, razão pela qual, além de proceder ao arbitramento, a Autoridade Fiscal considerou

que todos os valores depositados/creditados nas contas correntes acima identificadas, seriam oriundos de omissão de receita, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430/96.

Ainda, qualificou a multa de ofício conforme abaixo:

- a) 150% prevista no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430/96, em relação aos depósitos bancários cujas contas estão à margem da contabilidade, listados no Anexo I do Termo de Constatação e Intimação Fiscal de 02/05/2013;
- b) 75% prevista no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/96, em relação aos depósitos bancários na conta bancária 501488-9 da Caixa Econômica Federal, constantes da Tabela II do Anexo I ao Termo de Constatação e Intimação Fiscal de 20/03/2013.

Passemos ao relatório que diz respeito à 2ª Infração.

#### 0002 RECEITAS DA ATIVIDADE

##### RECEITA BRUTA MENSAL NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE ADMINISTRAÇÃO, LOCAÇÃO OU CESSÃO DE BENS, IMÓVEIS, MÓVEIS E DIREITOS DE QUALQUER NATUREZA

*Arbitramento do lucro realizado com base na receita bruta mensal de prestação de serviços de administração, locação ou cessão de bens, imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza, conforme Termo de Verificação Fiscal anexo, que faz parte integrante do presente Auto de Infração.*

Conforme o relato da Autoridade Fiscal, a Contribuinte possui vários imóveis urbanos e rurais registrados no seu Ativo Permanente, conforme se depreende da análise dos livros diário e razão de e-fls. 269/412. Questionado acerca da falta de escrituração da receita decorrente da exploração dos imóveis rurais, a Contribuinte alegou que os mesmos foram cedidos em comodato, conforme contratos juntados à e-fls. 68/74, 86/88 e 483/488. Já em relação aos imóveis urbanos, vejamos o que reportou a Fiscalização:

O contribuinte exerce atividade imobiliária concernente à locação de imóveis urbanos de sua propriedade, consoante se verifica nas cópias extraídas do livro Razão (fls. 294 a 412), Diário (269 a 293), contratos de locação de alguns dos imóveis apresentados (fls. 489 a 529) e escrituras de propriedade de alguns dos imóveis (fls. 530 a 555, 560). Salientamos que nas escrituras figura a razão social anterior do contribuinte, LAR IMOBILIÁRIA E ENGENHARIA LTDA.

Assim, e tendo em vista a necessidade de arbitramento do lucro, a Fiscalização nada mais fez do que tributar os rendimentos decorrentes dos aluguéis de imóveis urbanos de acordo com essa forma de apuração, deduzindo os valores já declarados em DCTF e aplicando multa de ofício de 75%.

A terceira infração refere-se aos rendimentos e ganhos líquidos de aplicações financeiras que não teriam sido declarados pela Contribuinte.

*0003 DE MAIS RECEITAS E RESULTADOS**RENDIMENTOS E GANHOS LÍQUIDOS DE APLICAÇÕES FINANCEIRAS*

*Omissão de Receitas decorrentes de rendimentos de ganhos líquidos de aplicação financeira de renda fixa ou de renda variável, conforme Termo de Verificação Fiscal anexo, que faz parte integrante do presente Auto de Infração.*

O Contribuinte foi beneficiário de rendimentos de aplicação financeira, nos valores totais de R\$464.041,88, R\$1.198.656,73 e R\$469.482,75, nos anos-calendário 2008 a 2010 respectivamente, consoante relatório anual e detalhamento extraídos das DIRF constantes dos sistemas da Receita Federal (e-fls. 252 a 268).

Tais valores não teriam sido informados nas DIPJ (e-fls. 203 a 247) nem escriturados nos livros Diário dos respectivos anos-calendário (vide e-fls. 269 a 293), tampouco nos livros Razão, consoante se depreende das cópias das contas de receitas extraídas desse livro (e-fls. 294 a 412).

O contribuinte foi intimado pela Fiscalização a prestar esclarecimentos a respeito da falta de escrituração/declaração dessas receitas financeiras, oportunidade em que lhe foi apresentada as cópias das DIRF relativas aos anos-calendário 2008 a 2010 constantes dos sistemas da Receita Federal, através do Termo de Constatação e Intimação Fiscal, datado de 05/03/2013 (e-fls. 63 a 67).

Em resposta apresentada em 14/03/2013, solicitou 40 dias úteis de prazo para prestar os esclarecimentos alegando que dependia de diligência solicitada aos bancos em dezembro/2011 conforme protocolos.

O pedido de dilação do prazo foi negado, sob o argumento de que a contribuinte teve prazo de 22/11/2012 até 14/03/2013 para providenciar os extratos bancários e os comprovantes de retenção (cerca de quase quatro meses). Assevera a Autoridade Fiscal no TVF que "*Nenhuma instituição financeira deixaria de fornecer extratos/comprovantes ao seu cliente nesse prazo. Ademais, todos os documentos relativos às suas operações e negócios deveriam ser mantidos em boa ordem e guarda nos termos do art. 264 do RIR/99*".

Haja vista não ter sido comprovada a tributação de tais receitas, os valores foram objeto de lançamento de ofício, sendo considerados como dedução, os valores retidos pelas respectivas fontes pagadoras.

Assevera a Autoridade Fiscal que a conduta do contribuinte descrita acima, deixando de escriturar nos livros Diário e Razão, de informar na DIPJ, de oferecer à tributação e recolher os valores dos tributos devidos incidentes sobre os rendimentos de aplicação financeira omitidos, que são superiores às receitas brutas escrituradas, em três anos-calendário consecutivos, caracteriza, em tese, crime contra a ordem tributária e insere-se na descrição prevista no inciso I do art. 1º e inciso I do art. 2º da Lei nº 8.137/90.

Também considera a Fiscalização que estariam presentes nos fatos descritos as condutas descritas pelos arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, razão pela qual aplicou a multa de ofício de 150%, prevista no inciso I e § 1º, do art. 44, da Lei 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 11.488/2007.

Para essas infrações foram exigidos, reflexamente, valores a título de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS e Contribuição para o PIS/Pasep, nos termos do art. 24 da Lei nº 9.249/1995.

A quarta infração refere-se à falta/insuficiência de recolhimento da CSLL. Abaixo transcrevo excertos do Termo de Verificação Fiscal que explicam com exatidão os fatos apurados pela Autoridade Fiscal:

Constatamos Insuficiência de Declaração e Recolhimento em duas circunstâncias que descrevemos:

1ª) Verificamos que no 4º trimestre de 2008, foi apurado o valor de CSLL a pagar de R\$1.988,98 (DIPJ fls. 203 a 217), sendo recolhido e informado em DCTF apenas o valor de R\$1.141,40 (extrato DCTF fls. 558 a 559).

**A diferença de R\$ 847,58 caracteriza uma insuficiência de declaração e de recolhimento de CSLL, objeto de lançamento de ofício na presente infração.**

Aplicamos a multa de ofício de 75% prevista no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/96 já transcrita anteriormente.

2ª) A partir do ano-calendário de 2003, as pessoas jurídicas adimplentes com os tributos e contribuições administrados pela RFB nos últimos cinco anos-calendário, submetidas ao regime de tributação com base no lucro real ou presumido, podem se beneficiar do bônus de adimplência fiscal de que trata o art. 38 da Lei nº 10.637, de 2002:

*Art. 38. Fica instituído, em relação aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, bônus de adimplência fiscal, aplicável às pessoas jurídicas submetidas ao regime de tributação com base no lucro real ou presumido.*

*§ 1º O bônus referido no caput:*

*I - corresponde a 1% (um por cento) da base de cálculo da CSLL determinada segundo as normas estabelecidas para as pessoas jurídicas submetidas ao regime de apuração com base no lucro presumido;*

*II - será calculado em relação à base de cálculo referida no inciso I, relativamente ao ano-calendário em que permitido seu aproveitamento.*

*§ 2º Na hipótese de período de apuração trimestral, o bônus será calculado em relação aos 4 (quatro) trimestres do ano-calendário e poderá ser deduzido da CSLL devida correspondente ao último trimestre.*

*§ 3º Não fará jus ao bônus a pessoa jurídica que, nos últimos 5 (cinco) anos-calendário, se enquadre em qualquer das seguintes hipóteses, em relação a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal:*

*I - lançamento de ofício;*

*II - débitos com exigibilidade suspensa;*

*III - inscrição em dívida ativa;*

*IV - recolhimentos ou pagamentos em atraso;*

*V - falta ou atraso no cumprimento de obrigação acessória.*

*§ 4º Na hipótese de decisão definitiva, na esfera administrativa ou judicial, que implique desoneração integral da pessoa jurídica, as restrições referidas nos incisos I e II do § 3º serão desconsideradas desde a origem.*

*§ 5º O período de 5 (cinco) anos-calendário será computado por ano completo, inclusive aquele em relação ao qual dar-se-á o aproveitamento do bônus.*

§ 6º *A dedução do bônus dar-se-á em relação à CSLL devida no ano-calendário.*

§ 7º *A parcela do bônus que não puder ser aproveitada em determinado período poderá sê-lo em períodos posteriores, vedado o ressarcimento ou a compensação distinta da referida neste artigo.*

§ 8º *A utilização indevida do bônus instituído por este artigo implica a imposição da multa de que trata o inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, sem prejuízo do disposto em seu § 2º. ( Vide Medida Provisória nº 351, de 2007 )*

§ 8º *A utilização indevida do bônus instituído por este artigo implica a imposição da multa de que trata o inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, duplicandose o seu percentual, sem prejuízo do disposto no § 2º. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)*

§ 9º *O bônus será registrado na contabilidade da pessoa jurídica beneficiária:*

*I - na aquisição do direito, a débito de conta de Ativo Circulante e a crédito de Lucro ou Prejuízos Acumulados;*

*II - na utilização, a débito da provisão para pagamento da CSLL e a crédito da conta de Ativo Circulante referida no inciso I.*

§ 10. *A Secretaria da Receita Federal estabelecerá as normas necessárias à aplicação deste artigo.*

O contribuinte informou referida dedução no 4º trimestre de 2009 e 4º trimestre de 2010, consoante DIPJ EX 2010 (fls. 218 a 232) e DIPJ EX 2011 (fls. 233 a 247).

Pelas disposições do artigo supra, e em decorrência das infrações já relatadas e do arbitramento do lucro, reputa-se indevida a utilização do bônus pelo contribuinte.

**Dessa forma, glosamos as deduções levadas a efeito no 4º trimestre de 2009 e 4º trimestre de 2010, nos valores de R\$970,03 e R\$970,03 respectivamente.**

Aplicamos a multa de 150% em obediência ao disposto no § 8º do art. 38 da Lei nº 10.637, de 2002.

As infrações acima referem-se ao IRPJ e seus reflexos (CSLL, PIS e COFINS). Também foi apurada infração relativa ao Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF, conforme abaixo:

*0001 PAGAMENTO SEM CAUSA OU BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO*

*IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE PAGAMENTOS SEM CAUSA OU DE OPERAÇÃO NÃO COMPROVADA*

*Valor do Imposto de Renda na Fonte, incidente sobre pagamento(s) sem causa ou de operação(ões) não comprovada(s), contabilizadas ou não, no(s) valor(es) abaixo especificado(s), conforme Termo de Verificação Fiscal anexo que faz parte integrante do presente Auto de Infração.*

A partir das informações constantes dos extratos bancários do contribuinte dos anos-calendário 2008 e 2009, disponibilizados pelo mesmo e pelo Banco Santander, a Fiscalização verificou que as contas bancárias movimentadas no Banco Santander e HSBC-Conta Poupança nº 422965-2 – Agência 0744, não teriam sido escrituradas pelo contribuinte, conforme já descrito anteriormente.

A Contribuinte foi intimada através do Termo de Constatação e Intimação Fiscal de 02/05/2013 (e-fls. 129 a 132), a identificar os beneficiários e comprovar as origens dos recursos movimentados a débito em sua(s) consta(s)-correntes, conforme o Anexo I do referido Termo.

Em 17/05/2013 apresentou resposta ao Termo de Constatação e Intimação Fiscal de 02/05/2013, na qual, segundo relato da Fiscalização, limitou-se a questionar a constitucionalidade do acesso aos extratos bancários promovido pelo Fisco, alegar insuficiência de prazo para atender a intimação e solicitar mais 30 dias de prazo para atender à requisição fiscal (e-fls. 561 a 562). O pedido de dilação foi negado.

**Assim, os valores a débito listados no Anexo I ao Termo de Constatação e Intimação Fiscal de 02/05/2013, foram considerados pagamento sem causa nos termos dos arts. 674 do RIR/99.**

Os valores cujas causas não foram comprovadas foram reajustados (divididos por 0,65), conforme determinação do § 3º do art. 674 do RIR/99, obtendo-se, dessa forma, o valor sobre o qual incidiu a tributação do imposto exclusivamente na fonte à alíquota de 35%.

Abaixo reproduzo demonstrativo dos valores tributados:

Banco Santander - Conta corrente nº 130019971 - Agencia 0096						
Data Da Transação	Crédito / Débito	Histórico	Documento	Valor	Valor/0,65	IRRF
23052008	D	TED MESMA TITULARIDADE CIP		1.783.000,00	2.712.307,69	949.307,69
23052008	D	TED MESMA TITULARIDADE CIP		99.900,00	153.692,31	53.792,31
29072008	D	CHEQUE PAGO NO CAIXA	00000031	40.000,00	61.538,46	21.538,46
15092008	D	CHEQUE PAGO NO CAIXA P/ PAGAME	00000036	15.080,00	23.200,00	8.120,00
15092008	D	CHEQUE PAGO NO CAIXA P/ PAGAME	00000033	18.600,00	28.615,38	10.015,38
15092008	D	CHEQUE PAGO NO CAIXA	00000032	22.128,00	34.043,08	11.915,08
15092008	D	CHEQUE PAGO NO CAIXA P/ PAGAME	00000034	36.820,00	56.646,15	19.826,15
16092008	D	CHEQUE PAGO NO CAIXA P/ PAGAME	00000035	27.300,00	42.000,00	14.700,00
16092008	D	CHEQUE PAGO NO CAIXA P/ PAGAME	00000037	24.300,00	37.384,62	13.084,62
16092008	D	CHEQUE PAGO NO CAIXA P/ PAGAME	00000038	16.800,00	25.846,15	9.046,15
16092008	D	CHEQUE PAGO NO CAIXA P/ PAGAME	00000039	21.300,00	32.769,23	11.469,23
25092008	D	CHEQUE PAGO NO CAIXA	00000040	98.500,00	151.538,46	53.038,46
26092008	D	CHEQUE PAGO NO CAIXA P/ PAGAME	00000043	31.200,00	48.000,00	16.800,00
26092008	D	CHEQUE PAGO NO CAIXA P/ PAGAME	00000045	34.900,00	53.692,31	18.792,31
26092008	D	CHEQUE PAGO NO CAIXA P/ PAGAME	00000046	33.200,00	51.076,92	17.876,92
29092008	D	CHEQUE PAGO NO CAIXA	00000044	28.700,00	44.153,85	15.453,85
30092008	D	CHEQUE PAGO NO CAIXA P/ PAGAME	00000041	14.000,00	21.538,46	7.538,46
30092008	D	CHEQUE PAGO NO CAIXA P/ PAGAME	00000047	17.000,00	26.153,85	9.153,85
30092008	D	CHEQUE PAGO NO CAIXA	00000042	18.000,00	27.692,31	9.892,31
07102008	D	CHEQUE PAGO NO CAIXA	00000048	20.000,00	30.769,23	10.769,23
08102009	D	CHEQUE PAGO NO CAIXA	00000049	20.039,00	30.829,23	10.790,23
28122009	D	CHEQUE PAGO NO CAIXA	00000050	12.400,00	19.076,92	6.876,92

  

Caixa Econômica Federal - Conta corrente nº 00501488-9 - Agencia 0160						
Data Da Transação	Crédito / Débito	Histórico	Documento	Valor	Valor/0,65	IRRF
02/01/2008	D	CHEQUE	303831	18.679,11	28.737,09	10.057,98
11/02/2008	D	CHEQUE	303841	30.000,00	46.153,85	16.153,85
10/03/2008	D	DEB. AUTOR.	000000	18.679,11	28.737,09	10.057,98
10/04/2008	D	CHEQUE	303850	20.000,00	30.769,23	10.769,23
14/01/2009	D	DEB. AUTOR.	000000	15.857,89	24.386,74	8.538,86
04/03/2009	D	DEB. AUTOR.	000000	15.851,06	24.386,25	8.535,19
15/10/2009	D	CHEQUE	304944	20.000,00	30.769,23	10.769,23
18/12/2009	D	CHEQUE	304953	50.000,00	76.923,08	28.923,08

Assevera, ainda, a Autoridade Fiscal:

Entendemos que a conduta do contribuinte descrita acima, de manter várias contas bancárias à margem da escrituração, nas quais movimentou recursos 20 vezes superiores à sua receita bruta declarada, em relação às quais não comprovou a destinação dos valores a débitos dessas mesmas contas, deixando de oferecer à tributação, informar na DIRF e na DCTF e recolher os valores do Imposto de Renda na Fonte devidos incidentes sobre os pagamentos sem causa, nos anos-calendário 2008 e 2009, caracteriza, em tese, crime contra a ordem tributária e insere-se na descrição prevista no inciso I do art. 1º e inciso I do art. 2º da Lei nº 8.137/90 já transcritos anteriormente.

Salvo melhor juízo, também estão presentes nos fatos descritos as circunstâncias constantes dos arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, já transcritos anteriormente.

A multa de ofício foi aplicada da forma abaixo:

- a) 150% prevista no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430/96, já transcrito anteriormente, em relação aos valores a débito cujas contas bancárias estão à margem da contabilidade, listados no Anexo I do Termo de Constatação e Intimação Fiscal de 02/05/2013;
- b) 75% prevista no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/96, em relação aos valores a débito na conta bancária 501488-9 da Caixa Econômica Federal, listados no Anexo I do Termo de Constatação e Intimação Fiscal de 02/05/2013.

Não conformada com a autuação, apresentou impugnação ao lançamento tributário (v. e-fls. 716/759). A impugnação foi objeto de apreciação por parte da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Juiz de Fora, que prolatou o Acórdão nº 09-47.582 - 1ª Turma, em 31 de outubro de 2013 (v. e-fls. 1.099/1.160). Abaixo reproduzo a ementa do referido Acórdão:

***ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO***

*Ano-calendário: 2008, 2009, 2010*

***LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. FATO GERADOR.***

*O imposto de renda pessoa jurídica apurado com base no lucro presumido trimestral, com pagamento de imposto, se insere no rol dos lançamentos por homologação, com contagem de prazo decadencial nos termos do art. 150, § 4º, do CTN. Para efeito dessa contagem considera-se ocorrido o fato gerador no último dia do respectivo trimestre.*

*O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, quando caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*

***FASE PROCEDIMENTAL. CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA.***

*O procedimento preparatório do ato de lançamento é atividade meramente fiscalizatória durante a qual não se aplica o contraditório ou a ampla defesa, pois não há ainda qualquer*

*espécie de pretensão fiscal sendo exigida pela Fazenda Pública, tampouco litígio entre as partes.*

#### **PEDIDO DE PERÍCIA**

*Cabe ao administrador tributário, por força do art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972, com redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748, de 9 de dezembro de 1993, determinar a realização de diligências e perícias quando as entender necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis.*

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

*Ano-calendário: 2008, 2009, 2010*

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

*Cabível o arbitramento do lucro quando presentes uma ou mais hipóteses previstas no art. 530 do RIR/99.*

#### **SIGILO BANCÁRIO. QUEBRA. LEI COMPLEMENTAR Nº 105/2001. PREVISÃO LEGAL.**

*É lícito ao Fisco, mormente após a edição da Lei Complementar nº 105/2001, examinar informações relativas ao contribuinte, constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e de aplicações financeiras, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem considerados indispensáveis.*

#### **DEPÓSITO BANCÁRIO. OMISSÃO DE RECEITAS.**

*Configura-se omissão de receitas a parte dos valores creditados em conta de depósito mantida junto à instituição financeira, em que o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, origem dos recursos utilizados nestas operações.*

#### **ATIVIDADES IMOBILIÁRIAS. BASE DE CÁLCULO.**

*A base de cálculo do imposto e do adicional em cada trimestre, será determinada mediante a aplicação do percentual de trinta e dois por cento sobre a receita bruta auferida no período de apuração, para as atividades de administração, locação ou cessão de bens, imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza.*

#### **GANHOS LÍQUIDOS DE APLICAÇÕES FINANCEIRAS. BASE DE CÁLCULO. ACRÉSCIMO.**

*Serão acrescidos à base de cálculo do lucro arbitrado os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo art. 531, auferidos no período de apuração, observado o disposto nos arts. 239, 240, 533 e 534 do RIR/99.*

#### **LANÇAMENTOS REFLEXOS.**

*A decisão proferida em relação ao lançamento de IRPJ se aplica, no que couber, às exigências dele decorrentes.*

**MULTA QUALIFICADA.**

*A imposição da multa qualificada mostra-se justificada quando demonstrados suficientes indícios da ação dolosa do contribuinte, tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do tributo devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.*

*Impugnação Procedente em Parte.*

*Crédito Tributário Mantido em Parte*

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL**

*Ano-calendário: 2008, 2009, 2010*

**BÔNUS DE ADIMPLÊNCIA FISCAL.**

*Não faz jus ao bônus de adimplência fiscal a pessoa jurídica contra a qual, nos últimos 5 (cinco) anos-calendário, tenha sido efetuado lançamento de ofício.*

*A utilização indevida do bônus instituído por este artigo implica a imposição da multa de que trata o inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, duplicando-se o seu percentual.*

*Impugnação Improcedente.*

*Crédito Tributário Mantido*

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE IRRF**

*ANO-CALENDÁRIO: 2008, 2009, 2010*

**PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO OU SEM CAUSA.**

*Sujeitam-se à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, a parte dos pagamentos efetuados pela pessoa jurídica a beneficiário não identificado, assim como os pagamentos efetuados ou os recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa.*

**MULTA QUALIFICADA.**

*A imposição da multa qualificada mostra-se justificada quando demonstrados suficientes indícios da ação dolosa do contribuinte, tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do tributo devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.*

*Impugnação Procedente em Parte*

*Crédito Tributário Mantido em Parte*

O crédito tributário remanescente, após as exclusões realizadas pela Autoridade Julgadora *a quo*, foi fixado no seguinte montante, em valores originais:

TRIBUTO	PARCELA EXCLUÍDA	PARCELA MANTIDA
IRPJ	724.970,45	783.862,56
CSLL	215.615,60	368.545,43
COFINS	224.899,58	197.855,91
PIS	48.718,24	42.878,78
CSLL (pago a menor)		2.787,64
IRRF	64.113,09	1.337.089,92
<b>TOTAL</b>	<b>1.278.316,96</b>	<b>2.733.020,24</b>

**Em função do valor exonerado, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Juiz de Fora recorreu de ofício a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.**

Irresignada com a decisão supra, cuja ciência se deu em 18/11/2013 (v. e-fls. 1.168), a Contribuinte protocolou o presente Recurso Voluntário em 17/12/2013 (v. e-fls. 1.171/1.213). Em sua petição apresenta os seguintes argumentos, reproduzidos abaixo em apertada síntese:

#### A) PRELIMINARES

1) Reitera a alegação de decadência do crédito tributário exigido relativamente ao IRPJ e à CSLL do 1º trimestre de 2008, sob a alegação de que ao caso deve-se aplicar o art. 150, § 4º, do CTN, ao invés do art. 173, I do mesmo diploma legal. Utilizando-se do mesmo raciocínio alega a decadência do crédito tributário relativo ao PIS, à COFINS e ao IRRF dos períodos de apuração compreendidos entre janeiro e abril de 2008;

2) Propugna pela nulidade do auto de infração em virtude da quebra do seu sigilo bancário sem autorização judicial;

3) Alega ter havido cerceamento do seu direito de defesa ainda durante a realização do procedimento fiscal, haja vista que a Autoridade responsável pela fiscalização ter-lhe-ia vedado a apresentação de justificativas, informações e pedidos de dilação de prazos para a apresentação de documentos;

4) Nulidade do auto de infração por ausência de motivação de fato e de direito no ato administrativo que requisitou os dados bancários. Alega que, durante o procedimento, a Autoridade Fiscal não teria apresentado qualquer justificativa prévia para exigir a apresentação dos extratos bancários;

#### B) NO MÉRITO

1) Insurge-se primeiramente contra o arbitramento, alegando que sua contabilidade não poderia ser considerada imprestável, eis que utilizada pela própria fiscalização, acessoriamente, para efetuar o lançamento;

2) Também alega que a base de cálculo dos tributos exigidos pela Autoridade Fiscal teria sido apurada incorretamente, haja vista ser a Contribuinte uma empresa que explora atividade rural; ao seu ver, a base de cálculo a que estaria sujeita seria de 8% para o IRPJ e de 12% para a CSLL;

3) Com relação aos depósitos bancários que não teriam sido comprovados perante à Autoridade Fiscal, reitera o exposto na impugnação rerepresentando demonstrativo em que justifica alguns dos depósitos questionados durante o procedimento fiscal. Abaixo reproduzo o referido demonstrativo:

DATA	VALOR	ORIGEM		DESTINO	DOC
03/01/08	5.100.000,00	Cheques emitidos pelo sócio Antônio Ronaldo		Operação na C.C.I. Aplicação em CDB/CDI c/ venc. p/ 24/12/09	9
01/04/08	5.000,00	Deposito Dinheiro de Caixa			
19/05/08	171.250,00 460.000,00 <u>310.000,00</u> 941.250,00	Depósito efetuado por Elton Luiz Maldaner referente a quitação da NF Produtor N° 1283148 p/ acerto c/ ARRC.		Depósito no Santander Ag. 0096 Conta 13.001997-1	10
15/09/08 16/09/08	92.616,30 <u>89.700,00</u> 182.316,30	Resg. CDB/ Cdi Data aplicação 20/10/2005	Valor aplicado 133.400,00 Rend. Bruto 58.112,09 Imposto Renda <u>-8.716,81</u> Vr. Resg. Líquido 182.795,28	Crédito na C.C.I. Ag. 0096/ 88.000465-6	11
25/09/08 26/09/08 29/09/08 30/09/08	98.500,00 99.310,00 28.700,00 <u>49.000,00</u> 275.510,00	Resg. CDB/CDI Data aplicação 20/10/2005	Valor aplicado 200.000,00 Rend. Bruto 88.284,29 Imposto Renda <u>-13.242,64</u> Vr. Resg. Líquido 275.041,65	Crédito na C.C.I. Ag. 0096/ 88.000465-6	11
05/03/08	2.399,00	Deposito Dinheiro de Caixa		Dep. CEF Ag. 0160/501488-9	

Ainda em relação a este ponto, reitera que se os depósitos estão identificados, sendo passíveis de comprovação e oriundos do sócio pessoa física da Contribuinte, não estaria caracterizada a omissão de receitas;

4) A multa aplicada em relação aos rendimentos de aplicação financeira seria indevida, haja vista que tais valores já teriam sido informados ao Fisco pelas fontes pagadoras dos rendimentos;

5) A qualificação da multa seria indevida, haja vista que teria sido provado a origem dos recursos considerados omitidos, a causa do seu recebimento e a destinação dos depósitos. Colaciona a ementa de diversos julgados administrativos e as súmulas nº 14 e 25 do CARF;

6) Com relação aos lançamentos reflexos argui que devem ser cancelados a partir dos mesmos fundamentos já expostos em relação ao IRPJ, acima; Neste ponto, também argumenta que, relativamente ao PIS e à COFINS, "a inclusão na base de cálculo de valores que não correspondam com as receitas da atividade da contribuinte é inconstitucional e indevido". Alega que o STF teria definido que o art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98 não poderia ter alterado o conceito de faturamento para fins de tributação, "consequentemente as cobranças realizadas com base nesta norma deveriam ser canceladas". Assim, com base neste raciocínio, os rendimentos de aplicações financeiras não deveriam compor a base de cálculo do PIS e da COFINS, eis que não teriam relação com as atividades empresariais da contribuinte.

7) Alega ter havido erro no cálculo procedido pela autoridade julgadora *a quo*, relativamente ao período de apuração de 01/04/2008 a 30/06/2008. Segundo a Recorrente a base tributável teria sido majorada em R\$5.000,00;

8) Reitera o pedido de perícia para que sejam analisadas as provas juntadas ao processo, repetindo os quesitos já apresentados quando da impugnação;

9) Também não se conforma com a cobrança de CSLL supostamente recolhida a menor, haja vista que teria sido declarada na DIPJ. Cita pronunciamento emanado do STJ em sede de recursos repetitivos, o que obrigaria o CARF a seguir tal orientação, conforme seu próprio Regimento Interno;

10) Não incorreu em nenhuma penalidade que pudesse afastar o gozo do bônus de adimplência fiscal, em período anterior àquele em que constituído o crédito tributário;

11) Em relação aos pagamentos considerados sem causa ou a beneficiários não identificados pela fiscalização, requer a Contribuinte que seja dado idêntico tratamento aos valores remanescentes da autuação em relação àqueles que foram excluídos pela Autoridade Julgadora *a quo*, eis que calcados nos mesmos elementos de prova;

Afinal, vieram os autos para a apreciação deste Conselheiro.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Já o Recurso de Ofício preenche os requisitos para sua provocação pela presidência da Turma Julgadora de 1º Piso, inclusive em relação ao novo limite de alçada fixado pela Portaria MF nº 63, de 2017 (R\$ 2.500.000,00), de modo que igualmente o recebo e dele conheço.

Como já vimos no Relatório, a recorrente foi autuada por diversos motivos, dentre eles, omissão de receita decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada, omissão de rendimentos e ganhos líquidos de aplicações financeiras, pagamentos realizados a beneficiários não identificados ou sem causa, falta ou insuficiência na declaração/recolhimento da CSLL, além de exigência decorrente do arbitramento do lucro em relação aos rendimentos de locação de imóveis de sua propriedade. Para algumas dessas infrações foi aplicada a multa qualificada, de 150%.

Em seu recurso voluntário, a Recorrente traz diversos pontos para a análise deste Colegiado. Assim, discorreremos sobre cada um deles, individualizadamente, alertando, desde já, que aquelas matérias sujeitas ao recurso de ofício serão tratadas em conjunto com cada um dos pontos a que se refere o recurso voluntário, por uma questão metodológica.

Passemos, pois, à análise inicial, que trata das preliminares arguidas no recurso voluntário.

***1) Nulidade do auto de infração em virtude da quebra do sigilo bancário sem autorização judicial***

***2) Nulidade do auto de infração por ausência de motivação de fato e de direito no ato administrativo que requisitou os dados bancários***

Vamos tratar destes dois pontos em conjunto, haja vista sua íntima relação.

Primeiramente, alega a recorrente que, durante o procedimento fiscal, a Autoridade Lançadora não teria apresentado qualquer justificativa prévia para exigir a apresentação dos extratos bancários. Ainda, que os extratos bancários solicitados e obtidos junto às instituições financeiras sem autorização judicial maculariam o auto de infração, haja vista a ilegalidade de sua obtenção.

Nenhum dos dois argumentos merece prosperar.

Confunde-se a recorrente ao arguir que as intimações feitas a ela requerendo os documentos bancários deveriam conter motivação de indispensabilidade. Esta motivação, segundo a Lei Complementar nº 105/2001, c/c com o Decreto nº 3.724/2001, foi dirigida pelo

legislador aos requerimentos realizados pelas autoridades fiscais às instituições financeiras. Vide abaixo o texto legal:

*Art. 6º As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.*

*Art. 8º O cumprimento das exigências e formalidades previstas nos artigos 4º, 6º e 7º, será expressamente declarado pelas autoridades competentes nas solicitações dirigidas ao Banco Central do Brasil, à Comissão de Valores Mobiliários ou às instituições financeiras.*

O Termo de Verificação Fiscal de e-fls. 689/707 é cristalino ao justificar o pedido dos extratos bancários às respectivas instituições financeiras. Senão vejamos:

Ante a recusa não justificada de apresentação de extratos bancários relativos a contas bancárias não escrituradas, foi expedida Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira, e enviada ao Banco Santander Meridional S/A solicitando os extratos bancários e os dados constantes da ficha cadastral (fls. 80 a 82).

As RMFs enviadas às Instituições Financeiras são igualmente claras ao conter a seguinte assertiva:

*“Esta RMF é indispensável ao andamento do procedimento de fiscalização em curso, nos termos do art. 4º, § 6º, do Decreto nº 3.724, de 2001.”*

Com relação à necessidade de autorização judicial para a obtenção dos extratos bancários, igualmente não assiste razão à recorrente.

Em recentíssimo julgamento (RE 601.314, julgado em 24/02/2016), o STF manifestou-se em repercussão geral pela constitucionalidade das normas que autorizam a disponibilização, pelas instituições financeiras, de informações bancárias ao Fisco.

A Lei nº 10.174/01 deu nova redação ao art. 11 da Lei nº 9.311/96 de forma a permitir que as informações bancárias fossem utilizadas na constituição de crédito tributário relativo a outros tributos administrados pela Receita Federal, além da CPMF:

*Art. 1º O art. 11 da Lei nº 9.311, de 24 de outubro de 1996, passa a vigorar com as seguintes alterações:*

*"Art. 11.....  
....."*

*"§ 3º A Secretaria da Receita Federal resguardará, na forma da legislação aplicável à matéria, o sigilo das informações prestadas, facultada sua utilização para instaurar procedimento*

*administrativo tendente a verificar a existência de crédito tributário relativo a impostos e contribuições e para lançamento, no âmbito do procedimento fiscal, do crédito tributário porventura existente, observado o disposto no art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e alterações posteriores."*

O art. 42 da Lei nº 9.430/96, mencionado no texto normativo supra transcrito, estabeleceu a presunção legal de que caracterizam omissão de receita a existência de valores creditados em conta de depósito junto a instituição financeira em relação aos quais o sujeito passivo, regularmente intimado, não comprove com documentação hábil e idônea a origem dos recursos. Assim, a Lei transferiu ao sujeito passivo o ônus da prova quanto à origem dos recursos movimentados.

Em resumo, trata-se de presunção com expressa disposição legal e aceita pelos nossos Tribunais, razão pela qual incabível a pretensão da Recorrente no sentido de invalidar o procedimento fiscal por este motivo.

Assim, quanto a este ponto, considero equivocado o entendimento esposado pela requerente de que os extratos bancários foram obtidos ilícita e/ou imotivadamente, razão pela qual rejeito sua arguição de nulidade do auto de infração.

### **3) Cerceamento do direito de defesa**

A recorrente alega ter havido cerceamento do seu direito de defesa, ainda durante a realização do procedimento fiscal, haja vista que a Autoridade responsável pela fiscalização ter-lhe-ia vedado a apresentação de justificativas, informações e pedidos de dilação de prazos para a apresentação de documentos.

O procedimento fiscal teve início em 22/11/2012 (vide e-fls. 02/07), tendo se encerrado em 21/05/2013. Nesse meio tempo, de sete meses, a contribuinte foi intimada e reintimada várias vezes para apresentar os extratos bancários solicitados pela fiscalização, bem assim os esclarecimentos que diziam respeito às constatações apuradas pela Autoridade Fiscal (vide TVF às e-fls. 689/693).

Os extratos bancários das contas-correntes que a Fiscalização constatou estarem à margem da contabilidade só foram obtidos a partir da expedição da RMF de e-fls. 80/82. A primeira (e única) negativa da Fiscalização aos pedidos de dilação de prazo para atendimento de intimações ocorreu tão somente em 17/05/2013, ou seja, ao término do procedimento fiscal, que já se desenvolvia havia sete meses, repito.

Então, não procede o argumento da recorrente de que teve o seu direito de defesa cerceado durante o procedimento fiscal. Foram-lhe dadas todas as chances para esclarecer tudo o que vinha sendo observado e pedido pela Autoridade Fiscal.

Perfeita também a assertiva contida na decisão de piso em relação à obrigação da contribuinte em manter sua escrituração, e os documentos que lhe dão suporte em boa guarda, conforme o disposto no art. 264 do RIR/99. Lembremo-nos de que os períodos de apuração fiscalizados se referem a 2008, 2009 e 2010, enquanto que a auditoria foi realizada apenas em 2013, quase 05 anos após o encerramento do primeiro período auditado.

Então, considerando os fatos apresentados nos autos, não há como dar guarida a alegações desse jaez, razão pela qual deixo de acatar a arguição de nulidade neste ponto.

#### **4) Do arbitramento do lucro**

A recorrente insurge-se contra o arbitramento do lucro procedido pela Autoridade Fiscal alegando que sua contabilidade não poderia ser considerada imprestável, eis que utilizada pela própria fiscalização, acessoriamente, para efetuar o lançamento.

Não procedem as alegações da recorrente.

Verificou a Autoridade Fiscal que a contribuinte mantinha movimentação financeira em contas bancárias não escrituradas em sua contabilidade em todos os períodos auditados (2008, 2009 e 2010). Intimada a comprovar a origem dos depósitos efetuados nessas contas-correntes, não teria logrado fazê-lo. Além disso, verificou-se que a recorrente auferiu rendimentos de aplicações financeiras que não foram contabilizados nem declarados/tributados, em valores superiores à receita bruta declarada em todos os três períodos de apuração. Abaixo reproduzo um demonstrativo elaborado pela Fiscalização que retrata bem essa situação:

**Tabela I**

	2008	2009	2010
Rec. Bruta Declarada (DIPJ)	264.871,00	303.136,09	343.951,86
Rec. Bruta Escriturada	266.641,05	304.776,09	341.991,86
Rendimentos de Aplicações Financeiras omitidos	464.041,88	1.198.656,73	469.482,75
Mov. Financeira (créditos)	6.101.300,00	6.120.000,00	1.007.900,00
Mov. Financeira (débitos)	517.945,94	32.439,00	4.054.869,20
Mov. Financeira (créditos)/Receita Bruta	22,88	20,08	2,95
Mov. Financeira (débitos)/Receita Bruta	1,12	0,03	8,64

Se compararmos a receita bruta escriturada nos três períodos auditados com os valores mantidos à margem da escrituração, chegaremos facilmente à conclusão do acerto com que procedeu a Autoridade Fiscal ao realizar o arbitramento do lucro, haja vista a total subversão da essência do resultado contábil apresentado, desprovendo-o da necessária confiabilidade que dele se espera, impedindo, naquilo que é pertinente aos autos, sua adoção para fins de apuração do lucro e consequentemente das bases impositivas de IRPJ e de CSLL.

Fragilizada a escrituração, e verificando-se ser a mesma imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, restou à Autoridade Fiscal aplicar o remédio do artigo 530, do RIR/99:

*Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando ([Lei nº 8.981, de 1995, art. 47](#), e [Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º](#)):*

***II - a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:***

***a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária;***

A recorrente reage contra este procedimento alegando que a contabilidade foi utilizada pela autoridade fiscal para realizar o lançamento:

A contabilidade da empresa não foi descartada, pelo contrário, serviu de base ao lançamento. Sendo assim, não pode ser considerada imprestável e o procedimento de exceção previsto no art. 148 do CTN, não tem aqui cabimento. Quando a contabilidade foi útil, se utilizou de suas informações para a lavratura do auto, quando não convinha que a mesma fosse considerada, foi brutalmente desconsiderada para, em tese, se permitir o arbitramento.

Neste ponto, refere-se aos rendimentos de aluguéis de imóveis, cujos dados foram extraídos da escrituração e das declarações entregues por ela (DCTF e DIPJ).

Ora, o fato de a Autoridade Fiscal arbitrar o lucro para efeito de apuração da base tributável não significa dizer que não possa utilizar as informações constantes da escrituração contábil para complementar e/ou determinar a base sobre a qual o lucro será apurado.

Ademais, utilizou a Fiscalização tão somente os valores relativos aos aluguéis de imóveis constantes de sua escrituração e DIPJs. Diga-se de passagem, a recorrente alega ser empresa cujo objeto social seria a exploração de atividade rural. Entretanto, em suas DIPJs de 2008 a 2010 declarou rendimentos exclusivamente da atividade de locação de imóveis.

E foram justamente esses rendimentos que, acertadamente, a Autoridade Fiscal somou às omissões de receita identificadas a partir dos depósitos bancários de origem não comprovada para estabelecer a base de cálculo sobre a qual recaiu o arbitramento do lucro.

Embora de amplo conhecimento, não se deve esquecer que “arbitramento” não é uma penalização, como parece pretender fazer entender a recorrente e, muito menos, um instrumento de tortura de que disporia a Autoridade Fiscal para massacrar os contribuintes. Ao contrário, é remédio com previsão legal e de adoção indeclinável pelo Fisco quando presentes as condições materiais para tanto.

Neste trilha, a jurisprudência administrativa da Câmara Superior de Recursos Fiscais – CARF – órgão colegiado administrativo de julgamento em instância definitiva:

***“ARBITRAMENTO NÃO É PENALIDADE – O arbitramento não possui caráter de penalidade; é simples meio de apuração do lucro” (Ac. CSRF/01-0.123/81).***

Em relação à fundamentação adotada pela Fiscalização para arbitrar o lucro, qual seja, os vícios, erros ou deficiências contábeis que impediriam identificar a efetiva movimentação financeira da recorrente, não houve nenhuma manifestação da contribuinte, sendo mais uma razão pela qual considero o arbitramento correto.

### ***5) Da incorreção na base de cálculo do arbitramento***

Neste ponto, insurge-se contra a base de cálculo adotada para os valores exigidos pela Fiscalização referentes aos depósitos bancários não comprovados. Em sendo a

contribuinte uma empresa que explora atividade rural, a base de cálculo a que estaria sujeita seria de 8% para o IRPJ e de 12% para a CSLL.

A Autoridade Fiscal fixou a base de cálculo em 38,4% da receita total da contribuinte em cada período de apuração. E o fez corretamente, como bem assentou a decisão recorrida:

"Ora, a despeito da razão social, objeto social, CNAE, referirem-se à atividade rural, os contratos de locação, fls. 489 a 529, falam por si: **trata-se de contratos de locação de imóveis de propriedade da autuada**. A contribuinte nada trouxe aos autos que desconstituísse o teor dos referidos contratos. E assim, correta a autuação nos termos em que foi proferida."

A decisão recorrida também reproduziu os arts. 518, 519 e 537 do RIR/99:

*Art. 518. A base de cálculo do imposto e do adicional (541 e 542), em cada trimestre, será determinada mediante a aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta auferida no período de apuração, observado o que dispõe o § 7º do art. 240 e demais disposições deste Subtítulo (Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 1º e 25, e inciso I).*

*Art. 519. Para efeitos do disposto no artigo anterior, considera-se receita bruta a definida no art. 224 e seu parágrafo único.*

*§ 1º Nas seguintes atividades, o percentual de que trata este artigo será de (Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, § 1º):*

*I - um inteiro e seis décimos por cento, para atividade de revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural;*

*II - dezesseis por cento para a atividade de prestação de serviço de transporte, exceto o de carga, para o qual se aplicará o percentual previsto no caput;*

*III - trinta e dois por cento, para as atividades de:*

*a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares;*

*b) intermediação de negócios;*

*c) administração, locação ou cessão de bens, imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza.*

*Art. 537. (...)*

*Parágrafo Único. No caso de pessoa jurídica com atividades diversificadas, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida, esta será adicionada àquela que corresponder o percentual mais elevado (Lei nº 9.249/1995, art. 24, §1º).*

Os dispositivos acima são quase que auto-explicativos, se considerarmos as circunstâncias do caso em apreço. Como vimos anteriormente, as DIPJs da contribuinte informam tão somente rendimentos de locação de imóveis para todos os períodos de apuração objeto da auditoria. Assim, a partir do momento em que apurados valores de omissão de receitas por conta de depósitos bancários não comprovados, sem que se possa estabelecer qualquer nexo de causalidade com a atividade alegada pela recorrente (pela ausência de provas para tanto), absolutamente escorreito o procedimento fiscal ao adicionar tais valores àqueles a que corresponder o percentual mais elevado, justamente os rendimentos de locação de imóveis.

Portanto, rejeito também mais essa alegação de inconsistência do auto de infração.

### 6) Dos depósitos bancários

Com relação aos depósitos bancários que não teriam sido comprovados perante a Autoridade Fiscal, reitera o exposto na impugnação rerepresentando demonstrativo em que justifica cada um dos depósitos questionados durante o procedimento fiscal. Abaixo reproduzo o referido demonstrativo:

DATA	VALOR	ORIGEM		DESTINO	DOC
03/01/08	5.100.000,00	Cheques emitidos pelo sócio Antônio Ronaldo		Operação na C.C.I. Aplicação em CDB/CDI c/ venc. p/ 24/12/09	9
01/04/08	5.000,00	Deposito Dinheiro de Caixa			
19/05/08	171.250,00 460.000,00 <u>310.000,00</u> 941.250,00	Depósito efetuado por Elton Luiz Maldaner referente a quitação da NF Produtor Nº 1283148 p/ acerto c/ ARRC.		Depósito no Santander Ag. 0096 Conta 13.001997-1	10
15/09/08 16/09/08	92.616,30 <u>89.700,00</u> 182.316,30	Resg. CDB/ Cdi <b>Data aplicação</b> Valor aplicado Rend. Bruto Imposto Renda <b>Vr. Resg. Líquido</b>	<b>20/10/2005</b> 133.400,00 58.112,09 -8.716,81 <b>182.795,28</b>	Crédito na C.C.I. Ag. 0096/ 88.000465-6	11
25/09/08 26/09/08 29/09/08 30/09/08	98.500,00 99.310,00 28.700,00 <u>49.000,00</u> 275.510,00	Resg. CDB/CDI <b>Data aplicação</b> Valor aplicado Rend. Bruto Imposto Renda <b>Vr. Resg. Líquido</b>	<b>20/10/2005</b> 200.000,00 88.284,29 -13.242,64 <b>275.041,65</b>	Crédito na C.C.I. Ag. 0096/ 88.000465-6	11
05/03/08	2.399,00	Deposito Dinheiro de Caixa		Dep. CEF Ag. 0160/501488-9	

Ainda em relação a este ponto, reitera que se os depósitos estão identificados, sendo passíveis de comprovação e oriundos do sócio pessoa física da Contribuinte, não estaria caracterizada a omissão de receitas.

Não merecem prosperar as alegações da recorrente.

O quadro acima aponta como primeiro valor a importância de R\$5.100.000,00 que, segundo a recorrente teria origem em mútuo firmado com seu sócio, o Sr. Antonio Ronaldo Rodrigues. Acostados aos autos, às e-fls. 873/934, os documentos juntados pela recorrente para comprovar a origem dos valores depositados. Dentre esses documentos encontramos: extrato da conta do Sr. Antonio Ronaldo Rodrigues (fls. 873), cópias dos cheques emitidos pelo Sr. Antonio Ronaldo Rodrigues, nominativos ao próprio emitente e sacados na boca do caixa (v. e-fls. 874/933) e o comprovante de depósito dos R\$5.100.000,00 na conta do SANTANDER, de titularidade da recorrente. Curioso notar que se tratam de 23 cheques de valores variados, com data de emissão entre setembro e novembro de 2007, preenchidos rigorosamente de maneira idêntica e em ordem seqüencial, desde o nº 14 até o nº 36. Entretanto, todos foram descontados na boca do caixa no mesmo dia, de uma só vez, e depositados na conta da recorrente, em espécie. Fico imaginando o porque de tanto trabalho para transferir, conforme quer fazer crer a recorrente, os valores sob análise para a conta da autuada, a título de empréstimo.

E falando do empréstimo, absolutamente correta a abordagem traçada pela DRJ/JFA ao rejeitar as alegações da recorrente a respeito. Vejamos:

A tese do contribuinte acerca do mútuo do sócio pelo não se sustenta: Segue-se a transcrição parcial da referida tese:

*Os valores apontados pela fiscalização são TODOS IDENTIFICADOS, posto que de ORIGEM DO SÓCIO ADMINISTRADOR da Impugnante. Trata-se de MÚTUO PARA CAPITAL DE GIRO FORNECIDO PELO SÓCIO sem ônus à sociedade. Algo, aliás, extremamente comum. Tem todos origem certa: vieram do sócio, como atestam os comprovantes bancários que ora se junta.*

*Os contratos, como previsto no art. 107 do Código Civil, podem ser escritos ou verbais. Aqui é caso de contrato verbal. Deve-se contextualizar que o negócio foi realizado entre o sócio administrador e a empresa da família para que pudesse suprir capital de giro.*

Relativamente à validade de contratos particulares é oportuno transcrever o art. 221 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil), que manteve, praticamente, a redação do art. 131 do Código Civil anterior:

*Art. 221. O instrumento particular, feito e assinado, ou somente assinado por quem esteja na livre disposição e administração de seus bens, prova as obrigações convencionais de qualquer valor; mas os seus efeitos, bem como os da cessão, não se operam, a respeito de terceiros, antes de registrado no registro público.*

Transcreve-se o art. 288 do Código Civil (CC):

*Art. 288. É ineficaz, em relação a terceiros, a transmissão de um crédito, se não celebrar-se mediante instrumento público, ou instrumento particular revestido das solenidades do § 1º do art. 654.*

Contratos verbais não teriam como ser registrados em cartório de títulos e documentos, condição para que os mútuos a que se refere o impugnante produzissem efeitos contra terceiros. Para o presente caso, então, os contratos não poderiam ter sido verbais. E se fossem escritos, cabe registrar que teriam que atender aos dispositivos legais acima. Tal registro tem por escopo não só autenticar o documento e fixar sua data, mas também dar ciência a terceiros da existência do negócio. A Receita Federal do Brasil, no caso em pauta, embora não seja propriamente um terceiro credor, tem total interesse na comprovação de que houve realmente um empréstimo e não mera simulação. Notas promissórias e documentos contábeis são de fácil emissão.

Deve ser lembrado à interessada que a informalidade dos negócios celebrados entre as partes não pode eximir a contribuinte de apresentar prova da efetividade das transações. Tal informalidade diz respeito, apenas, a garantias mútuas que deixam de ser exigidas em razão da confiança entre as partes, ou de quaisquer outros motivos, mas não se pode querer aplicar a mesma informalidade ou vínculo de confiança na relação do contribuinte com a Fazenda Pública.

A relação entre fisco e contribuinte não é informal; é formal e vinculada à lei, sem exceção. Logo, a forma convencionalizada entre as partes diz respeito somente às partes; não exime o contribuinte de apresentar a prova da efetiva realização dos negócios jurídicos em toda a sua extensão.

Não há muito a acrescentar ao que já foi firmado pela decisão *a quo*. Trata-se de matéria eminentemente de prova. E neste ponto, a recorrente não conseguiu justificar de forma adequada ou suficiente o porque dos referidos depósitos em sua conta-corrente que, repise-se, era mantida à margem da contabilidade. E não havendo justificativa plausível para tais depósitos, corretos tanto o procedimento fiscal, que tributou tais valores, quanto a decisão de piso, que manteve a exigência.

Com relação ao valor de R\$941.250,00 que, segundo a recorrente, teria origem em uma venda ocorrida no ano de 2004, paga somente no ano de 2008, melhor sorte não lhe assiste. Às e-fls. 936/938 foram juntados o extrato da conta onde constam os depósitos, autorização ao Sr. Elton Luiz Maldaner para transferir a referida quantia diretamente à conta bancária da recorrente e uma nota fiscal de produtor, emitida em 2004, cujo valor destacado monta em R\$1.296.000,00.

Tais documentos não se prestam a provar que os valores depositados se referem à operação realizada quatro anos antes do suposto pagamento. Além de os valores não baterem, os documentos apresentados estão desacompanhados da necessária escrituração contábil do crédito a que fazia jus a recorrente contra o depositante. Não se diga que tais documentos, em razão do ano em que fora realizada a operação, “*não são de guarda obrigatória*” (v. e-fls. 1.189/1.190). Como é cediço, a escrituração e os documentos que a instruem devem ser mantidos em boa guarda e ordem pelo período que forem necessários, sem limitação temporal.

Assim, na falta da escrituração desses créditos, não há como vincular os documentos juntados aos autos para justificar os depósitos corretamente tributados pela Fiscalização.

Por último, ainda questiona a manutenção da exigência de R\$40.000,00, que seriam remanescentes dos valores vinculados ao doc 11 apresentado juntamente com a impugnação.

Apesar de não apresentar maiores esclarecimentos a respeito deste valor, verificamos que os valores vinculados ao doc 11 foram aceitos pela decisão *a quo* e excluídos do lançamento.

Tais valores somam R\$457.826,30 e constam do demonstrativo abaixo, elaborado pela Autoridade Julgadora de 1ª instância, para evidenciar as importâncias a serem excluídas do lançamento (v. e-fls. 1.136):

Valores a serem excluídos:		
Data	Valor (R\$)	Motivo
23/05/2008	921.426,00 (*)	Transf. Invest. P/ CC fls. 939 e seg
15/09/2008	92.616,30 (**)	Transf. Invest. P/ CC fls. 939 e seg
16/09/2008	89.700,00 (**)	Transf. Invest. P/ CC fls. 939 e seg
25/09/2008	98.500,00 (***)	Transf. Invest. P/ CC fls. 939 e seg
26/09/2008	99.310,00 (***)	Transf. Invest. P/ CC fls. 939 e seg
29/09/2008	28.700,00 (***)	Transf. Invest. P/ CC fls. 939 e seg
30/09/2008	49.000,00 (***)	Transf. Invest. P/ CC fls. 939 e seg
24/12/2009	6.100.000,00	Transf. Invest. P/ CC fls. 949 a 963
28/12/2009	12.400,00	Transf. Invest. P/ CC fls. 950 e 963

(\*) fl. 940  
 (\*\*) 92.616,30 + 89.700,00 = 182.316,30 (fls. 939 e 947)  
 (\*\*\*) 98.500,00 + 99.310,00 + 28.700,00 + 49.000,00 = 275.510,00 (fls. 939 e 948)

A respeito de tais exclusões, foram objeto do recurso de ofício por parte do Colegiado *a quo*. Os motivos elencados para a exclusão desses valores constam do demonstrativo acima e foram devidamente checados por este Conselheiro, não havendo razão para a reforma da decisão recorrida neste ponto.

**Assim, nego provimento ao recurso de ofício lavrado em face das exclusões da base de cálculo acima demonstradas.**

### ***7) Dos rendimentos de aplicações financeiras e da qualificação da multa de ofício***

Neste ponto, a recorrente se insurge contra a aplicação da multa qualificada sobre o imposto devido em relação aos rendimentos de aplicação financeira, haja vista que tais valores já teriam sido informados ao Fisco pelas fontes pagadoras dos rendimentos. Nas suas próprias palavras:

Como já comprovado na peça impugnatória, a Recorrente não poderia ser penalizada com a imposição da multa de 150% por suposta omissão no dever de informar e tributar os resultados das aplicações financeiras.

O primeiro fundamento da ilegitimidade desta multa é a efetiva informação, já apresentada em nome da contribuinte, por quem a própria legislação fiscal determina que o faça. É de conhecimento geral que as Instituições Financeiras devem promover a retenção, recolhimento e informar ao Fisco dos resultados dessas aplicações, agindo neste caso como substituto tributário, posto que em nome de terceiro promove todos os atos vinculados ao pagamento dos tributos.

Vou reproduzir, a partir do Termo de Verificação Fiscal e da decisão recorrida, os exatos termos dos arts. 536, 770 e 773 do RIR/99:

*Art. 536. Serão acrescidos à base de cálculo os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo art. 531, auferidos no período de apuração, observado o disposto nos arts. [239](#), [240](#), [533](#) e [534](#) (Lei nº 9.430, de 1996, art. 27, inciso II).*

*Art. 770. Os rendimentos auferidos em qualquer aplicação ou operação financeira de renda fixa ou de renda variável sujeitam-se à incidência do imposto na fonte, mesmo no caso das operações de cobertura hedge, realizadas por meio de operações de swap e outras, nos mercados de derivativos (Lei nº 9.779, de 1999, art. 5º).*

(...)

*§ 2º Os rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa e de renda variável e os ganhos líquidos (Lei nº 8.981, de 1995, art.*

76, § 2º, Lei nº 9.317, de 1996, art. 3º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 51):

*I - integrarão o lucro real, presumido ou arbitrado;*

*II - serão tributados de forma definitiva no caso de pessoa física e de pessoa jurídica optante pela inscrição no SIMPLES ou isenta.*

*Art. 773. O imposto de renda retido na fonte sobre os rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa e de renda variável ou pago sobre os ganhos líquidos mensais será (Lei nº 8.981, de 1995, art. 76, incisos I e II, Lei nº 9.317, de 1996, art. 3º, § 3º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 51):*

*I - deduzido do devido no encerramento de cada período de apuração ou na data da extinção, no caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro real, presumido ou arbitrado;*

*(...)*

O texto legal carece de maiores explicações. A contribuinte tinha a obrigação de declarar os rendimentos de aplicações financeiras, integrando-os aos demais rendimentos para a apuração do imposto de renda nas respectivas declarações.

As alegações da recorrente de que as informações das respectivas fontes pagadoras teriam o condão de suprir a sua omissão, são completamente descabidas. Uma coisa é a obrigatoriedade das fontes pagadoras de informar à Receita Federal (via DIRF) os rendimentos pagos e o imposto retido dos beneficiários. Outra coisa é a obrigação legal, como vimos acima, dos contribuintes em declarar os rendimentos recebidos e complementar, se for o caso, o imposto de renda sobre tais valores.

Entretanto, a recorrente não declarou tais rendimentos nem tampouco pagou o complemento do imposto de renda que incidiria sobre eles, praticando tal conduta de forma reiterada, em todos os períodos de apuração fiscalizados. Assim, absolutamente correto o procedimento fiscal ao tributar tais rendimentos em conjunto com os demais auferidos pela pessoa jurídica, bem assim ao aplicar a multa qualificada, por conta da reiteração da conduta omissiva.

**Por falar em multa qualificada, a recorrente argui que a exasperação da penalidade seria indevida em relação às demais infrações em que foi aplicada**, haja vista que teria ficado provado a origem dos recursos considerados omitidos, a causa do seu recebimento e a destinação dos depósitos. Colaciona a ementa de diversos julgados administrativos e as súmulas nº 14 e 25 do CARF;

Primeiramente, não é verdade que restou provada a origem dos recursos considerados omitidos, a causa do seu recebimento, nem tampouco a destinação dos depósitos. Como vimos até agora, nenhuma dessas circunstâncias restou absolutamente provada pela recorrente. Apenas uma pequena parcela dos depósitos foi excluída pela decisão de 1ª instância, e convalidada por este voto. A causa dos respectivos recebimentos e a destinação dos depósitos também não foram provados pela contribuinte.

Vejamos sobre o que versam as súmulas nº 14 e 25 do CARF:

*Súmula CARF nº 14: A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.*

*Súmula CARF nº 25: A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.*

Pelo que vimos até agora, os fatos apurados pela Fiscalização não dizem respeito a uma simples omissão de receitas. Foi constatada a existência de contas bancárias mantidas à margem da escrituração, com vultosos recursos movimentados (se comparados com os valores declarados).

A partir dessas contas bancárias, a Fiscalização constatou a existência de omissão de receitas pela falta de comprovação, mediante documentação hábil e idônea, da origem dos recursos utilizados nessas operações. Já em relação aos débitos nas respectivas contas bancárias também não restou comprovado o destino dado aos valores movimentados.

Também constatou-se a omissão de rendimentos de aplicações financeiras, cujos valores deixaram de ser declarados e tributados pela recorrente.

Tais fatos se repetiram em todos os períodos analisados/auditados pela Autoridade Fiscal.

O conjunto dos fatos acima se coaduna perfeitamente com o conceito de sonegação estabelecido no art. 71 da Lei nº 4.502/64, abaixo reproduzido:

*Art 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:*

*I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;*

*II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.*

O elemento doloso na conduta do agente é fundamental na identificação da sonegação na forma do artigo 71, para justificar a qualificação da multa de ofício.

O dolo consiste em elemento essencial da ação final, e comporta dois elementos, quais sejam, o cognitivo, que é o conhecimento do fato constitutivo da ação típica, e o volitivo, a vontade de realizar a conduta. O elemento cognitivo é pressuposto do elemento volitivo, ou seja, a vontade não pode existir sem o conhecimento da ação. A análise da conduta da autuada em manter vultosa movimentação bancária à margem da escrituração, além de declarar valores muito inferiores a essa movimentação financeira para a Receita Federal, revela nítida intenção em se esquivar do recolhimento de tributos federais.

Nota-se uma série de condutas, planejadas e ordenadas, visando um objetivo concreto, a **sonexação dos tributos federais**. Observe-se que não se trata de mera falta de pagamento de tributos, nem tampouco simples omissão de receitas.

Tais condutas constituem-se em ações **dolosas** praticadas pelo sujeito passivo, através de seus prepostos, visando impedir o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador, o que evidencia o intuito fraudulento de sonexar tributos e justifica a qualificação da multa de ofício a teor do disposto no art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96:

*Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)*

*I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)*

(...)

*§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)*

Portanto, incabíveis as alegações da recorrente quanto à qualificação da multa de ofício.

## 8) Da decadência

A recorrente reitera, no recurso voluntário, a alegação de decadência do crédito tributário exigido relativamente ao IRPJ e à CSLL do 1º trimestre de 2008, sob o argumento de que ao caso deve-se aplicar o art. 150, § 4º, do CTN, ao invés do art. 173, I do mesmo diploma legal. Utilizando-se do mesmo raciocínio alega a decadência do crédito tributário relativo ao PIS, à COFINS e ao IRRF dos períodos de apuração compreendidos entre janeiro e abril de 2008.

A decisão recorrida reconheceu a decadência em relação às seguintes exigências:

TRIBUTO	PERÍODO APURAÇÃO	VALOR DA BC
IRRF	02/01/2008	28.737,09
IRRF	11/02/2008	46.153,85
IRRF	10/03/2008	28.737,09
IRRF	10/04/2008	30.769,23
IRPJ	31/03/2008	60.117,00
COFINS	30/04/2008	5.000,00
PIS	30/04/2008	5.000,00

Tais valores referem-se aos lançamentos em que foi aplicada a multa de ofício no percentual de 75%, ou seja, hipótese na qual **não** foi reconhecida a ocorrência de dolo ou fraude a justificar a qualificação. Nesses casos foi aplicado o art. 150, § 4º, do CTN, reconhecendo-se, como termo inicial para a contagem do prazo decadencial, a data da ocorrência do fato gerador.

Como o lançamento restou perfectibilizado com a ciência da Contribuinte em 24/05/2013 (v. e-fls. 785), aplicando-se a regra do art. 150, § 4º, do CTN, os referidos períodos de apuração foram efetivamente alcançados pela decadência, portanto, correta a conclusão a que chegou a Autoridade Julgadora de 1ª instância, **razão pela qual nego provimento ao recurso de ofício, também, neste caso.**

Com relação aos demais valores lançados, relativos aos mesmos períodos de apuração de janeiro a abril de 2008, e que foram mantidos pela decisão recorrida, a lógica é outra.

A eles se aplica o disposto no art. 173, inciso I, do CTN, haja vista a verificação, por parte da Fiscalização, da ocorrência do dolo de sonegar, conforme já exposto exaustivamente no tópico anterior. Nestes casos, o termo inicial da contagem do prazo decadencial iniciar-se-ia em 01 de janeiro de 2009 ("*primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado*"), encerrando-se, tão somente, em 31/12/2013.

Portanto, nenhum reparo à decisão recorrida neste ponto, razão pela qual nego provimento ao recurso.

### 9) Erro de cálculo da decisão recorrida

A recorrente alega ter havido erro no cálculo procedido pela autoridade julgadora *a quo*, relativamente ao período de apuração de 01/04/2008 a 30/06/2008. Segundo a Recorrente, a base tributável teria sido majorada em R\$5.000,00.

Vejamos o que consta do recurso voluntário a respeito:

“Valor mantido de depósitos bancários **R\$ 941.250,00**; BC 38,40% R\$ **946.250,00** = R\$ 361.440,00; multa de 150%.

Valor mantido de depósitos bancários **R\$ 5.000,00**, BC 38,40% R\$ 5.000,00 = 1.920,00, multa 75%.” (destacamos)

Vejam, Nobres Julgadores, a base de cálculo dos depósitos bancários foi majorada indevidamente em R\$ 5.000,00, provavelmente em decorrência da soma do valor correspondente ao depósito bancário vinculado à multa de 75%. A diferença é clara e pode ser confirmada com a simples leitura da r. decisão recorrida.

Se a recorrente tivesse tido o trabalho de aplicar 38,40% sobre R\$941.250,00, veria que o resultado importaria em R\$361.440,00. O que ocorreu no ponto destacado pela recorrente acima foi um simples erro de digitação, que não alterou o resultado da base de cálculo apurada pela decisão *a quo*.

Portanto, mais um ponto do recurso voluntário que deve ser rechaçado por esta decisão.

### ***10) Da CSLL declarada e recolhida a menor***

A contribuinte também não se conforma com a cobrança de CSLL supostamente recolhida a menor, haja vista que teria sido declarada na DIPJ. Cita pronunciamento emanado do STJ em sede de recursos repetitivos, o que obrigaria o CARF a seguir tal orientação, conforme seu próprio Regimento Interno.

Compulsando os autos, mais especificamente o Termo de Verificação Fiscal de e-fls. 689/707, constatamos que a Autoridade Fiscal assim se manifestou a respeito:

1ª) Verificamos que no 4º trimestre de 2008, foi apurado o valor de CSLL a pagar de R\$1.988,98 (DIPJ fls. 203 a 217), sendo recolhido e informado em DCTF apenas o valor de R\$1.141,40 (extrato DCTF fls. 558 a 559).

A diferença de R\$ 847,58 caracteriza uma insuficiência de declaração e de recolhimento de CSLL, objeto de lançamento de ofício na presente infração.

Aplicamos a multa de ofício de 75% prevista no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/96 já transcrita anteriormente.

Já a recorrente se escora em pronunciamento proferido pelo STJ, em sede de recursos repetitivos, para contestar a exação acima. Vejamos como foi vazada a referida decisão judicial:

*1. Nos termos da Súmula 360/STJ, "O benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo". É que a apresentação de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, de Guia de Informação e Apuração do ICMS – GIA, OU DE OUTRA DECLARAÇÃO DESSA NATUREZA, PREVISTA EM LEI, É MODO DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO, dispensando, para isso, qualquer outra providência por parte do Fisco. Se o crédito foi assim previamente declarado e constituído pelo contribuinte, não se configura denúncia espontânea (art. 138 do CTN) o seu posterior recolhimento fora do prazo estabelecido.*

Creio que a recorrente não deu a melhor exegese à decisão acima, ao inferir que a DIPJ se amoldaria à expressão grafada "**OU DE OUTRA DECLARAÇÃO DESSA NATUREZA**". A DIPJ não tem a mesma natureza da DCTF ou da GIA. Enquanto a primeira é declaração meramente informativa (apesar de ser obrigatória), a DCTF e a GIA tem natureza de confissão de dívida. Por esse motivo, valores porventura não declarados na DCTF somente poderiam ser exigidos de ofício através da constituição formal do crédito tributário, via lançamento.

Assim, considero absolutamente correto o procedimento fiscal ao efetuar o lançamento tributário dos valores declarados a menor na DCTF.

## ***11) Do Bônus de Adimplência Fiscal***

Neste ponto, a recorrente alega não ter cometido nenhuma penalidade que pudesse afastar o gozo do bônus de adimplência fiscal, em período anterior àquele em que foram constituídos os créditos tributários.

Voltemos ao Termo de Verificação Fiscal (v. e-fls. 689/707) para entender melhor do que se trata essa matéria:

2ª) A partir do ano-calendário de 2003, as pessoas jurídicas adimplentes com os tributos e contribuições administrados pela RFB nos últimos cinco anos-calendário, submetidas ao regime de tributação com base no lucro real ou presumido, podem se beneficiar do bônus de adimplência fiscal de que trata o art. 38 da Lei nº 10.637, de 2002:

(...)

O contribuinte informou referida dedução no 4º trimestre de 2009 e 4º trimestre de 2010, consoante DIPJ EX 2010 (fls. 218 a 232) e DIPJ EX 2011 (fls. 233 a 247).

Pelas disposições do artigo supra, e em decorrência das infrações já relatadas e do arbitramento do lucro, reputa-se indevida a utilização do bônus pelo contribuinte.

Dessa forma, glosamos as deduções levadas a efeito no 4º trimestre de 2009 e 4º trimestre de 2010, nos valores de R\$970,03 e R\$970,03 respectivamente.

Aplicamos a multa de 150% em obediência ao disposto no § 8º do art. 38 da Lei nº 10.637, de 2002.

Os trechos acima são bastante elucidativos e carecem de maiores comentários. A questão central é determinar se a Autoridade Lançadora, ao glosar a utilização do bônus de adimplência fiscal, agiu corretamente, haja vista que até o momento em que foram deduzidos tais valores a recorrente não havia sido autuada, ou melhor dizendo, não havia nenhuma infração por ela cometida.

O bônus de adimplência fiscal foi instituído pela Lei nº 10.637/2002, em seu art. 38. Esse foi o dispositivo legal em que se baseou a Fiscalização para realizar a glosa, mais especificamente os seus parágrafos 3º e 8º, abaixo reproduzidos:

*§ 3º Não fará jus ao bônus a pessoa jurídica que, nos últimos 5 (cinco) anos-calendário, se enquadre em qualquer das seguintes hipóteses, em relação a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal:*

***I - lançamento de ofício;***

***II - débitos com exigibilidade suspensa;***

***III - inscrição em dívida ativa;***

***IV - recolhimentos ou pagamentos em atraso;***

***V - falta ou atraso no cumprimento de obrigação acessória.***

(...)

*§ 8º A utilização indevida do bônus instituído por este artigo implica a imposição da multa de que trata o inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, duplicando-se o seu percentual, sem prejuízo do disposto no § 2º. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)*

Não merece reparos a decisão *a quo* ao tratar da matéria. Vejamos o que lá foi dito (v. e-fls. 1.153):

Não assiste razão à interessada. As ações fiscais, pela peculiaridade do trabalho, obviamente só podem ser efetuadas após o fato gerador ocorrido, e antes de decaído o período, claro. Não há como ser diferente. Assim, o fato de alguma infração referente ao período de 2009 e 2010 ser apurada em 2013, não pode ser fato impeditivo para a autuação. Ora, se assim fosse, seria inócua toda legislação tributária, no que se refere à ação fiscal.

Se considerarmos, ainda, todos os fatos já detalhados neste voto e que redundaram na aplicação, inclusive, de multa qualificada, haja vista a caracterização do dolo na conduta de sonegar tributos, a conclusão neste ponto não poderia ser diferente da exposta, tanto pela Autoridade Fiscal, quanto pela Autoridade Julgadora de piso. A contribuinte sabia muito bem o que estava fazendo, da forma que estava procedendo e das irregularidades que tais condutas acarretavam, razão pela qual não tinha o direito de se utilizar de um benefício instituído pra premiar o bom pagador de tributos.

Portanto, rechaço as alegações da recorrente e nego provimento ao recurso também neste ponto.

## ***12) Dos pagamentos sem causa ou a beneficiários não identificados***

Em relação aos pagamentos considerados sem causa ou a beneficiários não identificados pela fiscalização, requer a Contribuinte que seja dado idêntico tratamento aos valores remanescentes da autuação em relação àqueles que foram excluídos pela Autoridade Julgadora *a quo*, eis que calcados nos mesmos elementos de prova.

A Autoridade Fiscal no Termo de Verificação de e-fls. 689/707, assim descreveu a infração a que se refere este ponto:

Consoante Termo de Constatação e Intimação Fiscal de 02/05/2013 (fls. 129 a 132), o contribuinte foi intimado a identificar os beneficiários e comprovar as causas dos recursos movimentados a débito de sua(s) consta(s)-correntes, conforme Anexo I desse Termo.

Em 17/05/2013 apresentou resposta ao Termo de Constatação e Intimação Fiscal de 02/05/2013, na qual limitou-se a questionar a constitucionalidade do acesso aos extratos bancários promovido pelo Fisco, alegar insuficiência de prazo para atender a intimação e solicitou mais 30 dias de prazo para atender a intimação (fls. 561 a 562). O pedido de dilação foi negado consoante já relatamos.

Dessa forma, os valores a débito listados no Anexo I ao Termo de Constatação e Intimação Fiscal de 02/05/2013 foram considerados pagamento sem causa nos termos dos art. 674 do RIR/99.

Em seu recurso voluntário, a contribuinte alega que a decisão da DRJ teria excluído determinados valores e mantido outros. Esses valores mantidos teriam sido justificados de forma idêntica, sob os mesmos fundamentos, daqueles que foram exonerados pela decisão de piso. Assim, requer que este CARF, ao analisar o seu recurso, reforme a decisão *a quo* para aplicar os mesmos fundamentos anteriormente reconhecidos para os valores exonerados aos valores que foram mantidos.

Abaixo reproduzo o trecho de seu recurso em que trata da matéria, para melhor entendimento desta Turma (v. e-fls. 1.208):

Como demonstrado e provado na peça impugnatória, os valores reconhecidos na análise foram saques realizados pela Recorrente, nos exatos moldes dos demais que permaneceram como pagamentos sem causa/beneficiário não identificado.

Pede-se vênha para transcrever novamente a planilha com todos os itens, valores e justificativas, pois assim se demonstra que o fundamento para um período excluído, também deve ser aplicado para os demais:

Também reproduz alguns julgados administrativos que fazem referência à necessidade de que o Fisco demonstrar efetivamente a ocorrência dos pagamentos objeto de tributação. Juntou as referidas ementas, tão somente, sem maiores comentários a respeito, para ao final alegar estar "*demonstrado claramente o fundamento das operações realizadas*".

Inicialmente, cabe-nos demonstrar quais valores foram objeto de exoneração por parte da DRJ/JFA e por quais motivos:

No demonstrativo que instruiu a impugnação, os valores para o período entre 29/07/2008 e 28/12/2009, referentes aos documentos apresentados e numerados de 15 a 35, são da conta corrente junto ao Santander e sequer foram escriturados.

**Registre-se, por oportuno, que a movimentação financeira da autuada junto ao Santander foi obtida mediante RMF, tendo em vista o contribuinte não ter apresentado os respectivos extratos, quando intimado, fato já analisado neste Voto.**

Os demais valores do citado demonstrativo, período de 02/01/2008 e 18/12/2009, referentes aos documentos apresentados e numerados de 36 a 43, são da conta corrente junto à CEF e estão a seguir analisados.

A justificativa da autuada para os cheques nos valores de R\$18.679,11 – 02/01/08, R\$30.000,00 – 11/02/08, R\$20.000,00 – 10/04/2008, R\$20.000,00 – 15/10/2009, R\$50.000,00 – 18/12/2009, que após reajustados (divididos por 0,65) consoante determina o § 3º do art. 674 do RIR/99 passaram para R\$28.737,09, R\$46.153,85, R\$30.769,23, R\$30.769,23 e R\$76.923,08, respectivamente, é que foram utilizados para suprimento de caixa.

**Os valores de IRRF apurados sobre as importâncias de R\$28.737,09 – 02/01/08, R\$46.153,85 – 11/02/08 e R\$30.769,23 – 10/04/2008, já haviam sido abrangidos pela decadência, na data da ciência dos autos. Os cheques de R\$18.679,11 e**

**R\$20.000,00, muito embora tenham o ano de 2.007, como ano de preenchimento, o saque foi efetuado em 2.008. Assim, tais valores serão subtraídos do respectivo lançamento.**

Por sua vez, os valores de R\$20.000,00 – 15/10/2009, R\$50.000,00 – 18/12/2009, fls. 1.019 e 1.020, são nominais a Antônio Ronaldo Rodrigues da Cunha. Assim mantida a autuação quanto a estes valores.

Os valores de R\$18.679,11 – 10/03/08, R\$15.857,88 – 14/01/09 e R\$15.851,06 – 04/03/09, que após reajustados passaram para **R\$28.737,09, R\$24.396,74 e R\$24.386,25**, segundo à autuada referem-se a pagamentos de boletos.

**O valor de IRRF apurado sobre a importância de R\$28.737,09, também já havia sido abrangido pela decadência, quando da ciência dos autos.**

**A fls. 1.016, consta a cópia de um Aviso de Débito de R\$15.857,88 na conta da autuada para pagamento de bloquete. O referido valor está escriturado no Razão A fls. 1.018, consta a cópia de um Aviso de Débito de R\$15.851,06 na conta da autuada para complementação de pagamento de Bradesco Auto/Seguros. Muito embora, o referido valor esteja escriturado no Razão como suprimento de caixa, tem-se como comprovado o beneficiário e a causa. Assim, tais valores serão subtraídos do respectivo lançamento.**

Pelos mesmos motivos expostos, quando da análise dos depósitos bancários, mantém-se a multa tal como aplicada.

Assim, dos valores elencados, fls. 683/684, foram excluídos os valores negritados anteriormente, remanescendo aqueles que são os valores autuados a título de “Pagamento Sem Causa Ou Beneficiário Não Identificado – Imposto de Renda na Fonte sobre Pagamento Sem Causa ou de Operação não Comprovada” e mantidos neste Acórdão.

A seguir os valores mantidos e consolidados, fls. 685, do AI, após a exclusão dos valores para os quais houve a decadência ou o contribuinte fez a devida comprovação.

Então, do trecho acima, extraído do Acórdão de Impugnação, tem-se que foram excluídos os seguintes valores da autuação, relativamente a essa infração:

<b>valor</b>	<b>data</b>	<b>motivo da exoneração</b>
28.737,09	02/01/2008	decadência
46.153,85	11/02/2008	decadência
30.769,23	10/04/2008	decadência
28.737,09	10/03/2008	decadência
24.396,74	14/01/2009	comprovação do pagamento e da sua causa

Portanto, basta olhar a planilha acima para se chegar à conclusão de que não há como aplicar os mesmos fundamentos reconhecidos para os valores exonerados aos valores que foram mantidos, pois as razões para a exoneração de tais valores falam por si.

Os valores exonerados acima também fazem parte do recurso de ofício da DRJ. Assim, e considerando que as referidas exonerações foram realizadas pela Autoridade

Julgadora *a quo* de forma correta, **adoto seus fundamentos para justificar o não provimento do recurso de ofício também neste ponto.**

Com relação ao mérito, propriamente, da autuação, apesar de a recorrente ter passado ao largo da matéria em seu recurso, pois limitou-se a reproduzir a ementa de uma decisão do CARF que tratava da efetiva comprovação dos pagamentos sem causa como condicionante para a manutenção da exigência, cabe-nos fazer algumas considerações, apenas para não deixar nenhuma dúvida a respeito da lisura da autuação em relação aos pagamentos considerados sem causa ou a beneficiários não identificados.

Assim dispõe a Lei nº 8.981/1995, em seu art. 61:

*Art. 61. Fica sujeito à incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais.*

*§ 1º A incidência prevista no caput aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, **quando não for comprovada a operação ou a sua causa**, bem como à hipótese de que trata o § 2º, do art. 74 da Lei nº 8.383, de 1991.*

*§ 2º Considera-se vencido o Imposto de Renda na fonte no dia do pagamento da referida importância.*

*§ 3º O rendimento de que trata este artigo será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto. (grifei)*

O caso em apreço diz respeito a pagamento sem causa, conforme o disposto no § 1º do art. 61 acima reproduzido. Essa hipótese de incidência da norma acontece quando a pessoa jurídica não consegue comprovar a efetividade da operação relacionada ao pagamento, saque, ou qualquer outro tipo de saída de recursos financeiros do seu caixa ou de suas contas bancárias.

Da análise do Auto de Infração, do Relatório de Auditoria e de outras peças que integram o processo em questão, constata-se que ficou perfeitamente definido o fato gerador do IRRF com base no art. 61 da Lei nº 8.981/95.

O sujeito passivo não conseguiu justificar, nem na impugnação, nem no recurso voluntário, com base em documentos hábeis, quem seriam os beneficiários e/ou a causa de tais pagamentos (valores debitados em suas contas bancárias). Limita-se a dizer que os valores tributados referem-se a saques efetuados em suas contas-correntes. Até aí, nenhuma novidade, são efetivamente, em sua maioria, saques efetuados em conta-corrente mantida à margem da escrituração, através do desconto de cheques de sua própria emissão (em sua grande maioria). Entretanto, não conseguiu se desincumbir de demonstrar qual foi o destino dado a tais valores.

De outro eito, o direito processual consagrou o princípio de que a prova incumbe a quem afirma. Contudo é sabido que não se pode apresentar prova incontestada de fato

negativo, como por exemplo, no caso da lide, que os pagamentos não existiram. Nesses casos admite-se que a prova se faça por meio dos lançamentos contábeis existentes, cabendo à parte demandada a contraprova de que os pagamentos efetuados se destinaram a beneficiário identificado, comprovando a respectiva operação e causa.

No caso, a recorrente utiliza-se do *jus sperniandi* para inverter a responsabilidade pela apresentação da prova do destino dado aos recursos debitados de suas contas correntes, imputando-a à Autoridade Fiscal. É evidente que tal ônus é inteiramente seu, mormente em se tratando de débitos em conta-corrente mantida à margem da escrituração. No caso concreto, cabe à recorrente apresentar os documentos necessários à prova do destino (beneficiários e causa da operação) dado aos recursos debitados de suas contas bancárias, e a mais ninguém. E como se observa a partir dos autos, a contribuinte não trouxe ao processo documentação comprobatória de que os pagamentos se destinaram a beneficiário identificado, indicando a causa e comprovando a operação, restando evidente que os recursos foram repassados para alguém não identificado, ou quando identificado, não ficou comprovada, repita-se, a operação ou sua causa.

Impende reiterar que a hipótese de incidência prevista no art. 61 da Lei nº 8.981/1995 resta perfeitamente caracterizada com a ocorrência de pelo menos um dos seguintes fatos:

- i) não identificação de quais são os beneficiários dos recursos providos pela recorrente; ou
- ii) não comprovação da operação ou de sua causa.

Por tudo isso, entendo que na autuação ficou perfeitamente caracterizada a hipótese descrita em lei (a falta de comprovação da causa do pagamento realizado), sendo totalmente descabidas as alegações de que o lançamento foi efetuado sem a indicação de provas, já que a movimentação financeira foi devidamente comprovada na autuação e não foram identificados, repise-se, os beneficiários ou a causa de tais operações.

Desta forma, considero que documentação carreada aos autos pela Autoridade Autuante comprova, de maneira inequívoca, os desembolsos indevidos de recursos da empresa para outros fins que não o pagamento de despesas ou custos operacionais. Resta evidenciado nos autos que a exação não resulta de mera presunção ou suspeita, tendo, ao contrário, respaldo em fatos fartamente registrados e elementos probatórios consistentes, razão pela qual mantenho o lançamento do IRRF com as adequações realizadas pela decisão da DRJ/JFA.

### ***13) Dos Lançamentos Reflexos de PIS, COFINS e CSLL***

Com relação aos lançamentos reflexos argui que devem ser cancelados a partir dos mesmos fundamentos já expostos em relação ao IRPJ.

Neste ponto, também argumenta que, relativamente ao PIS e à COFINS, "*a inclusão na base de cálculo de valores que não correspondam com as receitas da atividade da contribuinte é inconstitucional e indevido*".

Alega que o STF teria definido que o art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98, não poderia ter alterado o conceito de faturamento para fins de tributação, "*consequentemente as*

*cobranças realizadas com base nesta norma deveriam ser canceladas". Assim, com base neste raciocínio, os rendimentos de aplicações financeiras não deveriam compor a base de cálculo do PIS e da COFINS, eis que não teriam relação com as atividades empresariais da contribuinte.*

Ocorre que tal matéria não foi objeto de contestação quando da impugnação, não podendo, portanto, ser apreciada por este Colegiado. Isso porque a interposição do recurso voluntário transfere ao órgão *ad quem*, conforme a extensão da petição, o reexame da matéria impugnada. Destarte, o recurso não lhe devolve o conhecimento de matéria não contestada quando da impugnação do lançamento.

Nessa linha de entendimento, dispõe o art. 17 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que:

*Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.*

Assim, não é permitido inovar na postulação recursal para incluir matérias diversas daquelas anteriormente deduzidas.

Sob pena de afronta ao princípio do duplo grau de jurisdição, o qual orienta o processo administrativo fiscal, questões não provocadas a debate na primeira instância por meio da peça vestibular, arguidas pela recorrente somente na fase recursal, constituem matérias preclusas, vedada a sua análise pelo órgão *ad quem*.

Escapam dessa regra questões de ordem pública, as quais transcendem aos interesses das partes, sendo cognoscível de ofício pelo julgador, o que não é o caso dos autos. Portanto, resta incabível a apreciação de tal matéria, razão pela qual dela não tomo conhecimento.

Quanto aos lançamentos reflexos, alega a Contribuinte que *"apesar de todas as provas e fundamentos apresentados pela Recorrente que demonstram a inoocorrência de qualquer ilegalidade para justificar a autuação recebida também deve ser aplicada a todos os lançamentos realizados, na integralidade. Isto porque não há nenhum motivo que possibilite concluir pelo acerto da autuação fiscal. Se não houve omissão de receita, não há tributo a ser lançado, conseqüentemente"*.

Seu raciocínio estaria perfeito se, realmente, não tivesse sido provada a ocorrência de omissão de receita, ou se o lançamento relativo ao IRPJ, estivesse eivado de algum vício ou fosse insubsistente. E não é o caso. Conforme vimos até aqui, o auto de infração permaneceu quase que incólume (com a ressalva de alguns ajustes já efetuados pela decisão recorrida) quanto à sua procedência.

Assim, ao decidido quanto ao auto de infração do IRPJ, deve-se aplicar o mesmo entendimento aos autos de CSLL, PIS e COFINS, haja vista estarem alicerçados nos mesmos elementos fundantes do primeiro.

#### **14) Pedido de perícia**

Reitera o pedido de perícia para que sejam analisadas as provas juntadas ao processo, repetindo os quesitos já apresentados quando da impugnação.

Este é mais um ponto a ser indeferido.

Inicialmente, cabe referir que o processo administrativo tributário é informado pelo princípio do livre convencimento motivado, o qual permite ao julgador que analise o caso concreto à luz da legislação pertinente e firme seu convencimento a partir da prova constante dos autos, devendo relatar os fundamentos de sua decisão e os motivos que o levaram a determinada conclusão. Em caso de eventual necessidade de aprofundamento da análise dos fatos apresentados, o julgador pode solicitar a realização de diligência, a ser efetuada pela autoridade autuante ou outra de mesma competência.

Ademais, o indeferimento de pedido de perícia não caracteriza cerceamento do direito de defesa, eis que a sua realização é providência determinada em função do juízo formulado pela autoridade julgadora.

No caso dos autos não vislumbro a necessidade de procrastinação do processo para atender aos quesitos formulados pela recorrente no seu recurso voluntário. No nosso entendimento, as provas carreadas aos autos são mais do que suficientes para resolver a lide, não havendo necessidade de maiores digressões para solucionar as questões principais postas a juízo. Se o recorrente tem necessidade de produzir mais provas a seu favor, esse não é mais o momento adequado para tanto. Teve inúmeras oportunidades no decorrer deste processo, que se iniciou com a abertura do procedimento fiscal em novembro de 2012, ou seja, a cinco anos atrás.

Em razão do princípio do livre convencimento motivado que rege o processo administrativo tributário, eventual necessidade de diligência para esclarecer algum ponto do julgamento poderá ser decidida pela turma julgadora, se for o caso.

Assim, rejeita-se o pedido de perícia.

Por todo o exposto, preliminarmente, voto por afastar as arguições de decadência e de nulidade do Auto de Infração. Também não conheço da alegação de que os rendimentos de aplicações financeiras não deveriam compor a base de cálculo do PIS e da COFINS por força da preclusão. No mérito, nego provimento ao recurso voluntário e ao recurso de ofício.

Em 26 de julho de 2017

(assinado digitalmente)  
Luiz Augusto de Souza Gonçalves

## **Voto Vencedor**

Conselheiro Abel Nunes de Oliveira Neto - Relator Designado

Com relação a esta parte do voto vencedor, a divergência no julgamento que culminou com decisão que não acompanhou a tese do relator do caso decorreu de dois itens que foram apontados pela fiscalização em seu TVF, conforme discriminados às fls. 705, que incluíram duas transferências realizadas do contribuinte para si mesmo. Vejamos os itens.

Processo nº 10972.720014/2013-32  
Acórdão n.º 1401-002.007

S1-C4T1  
Fl. 2.958

Data Da Transação	Crédito / Débito	Histórico	Documento	Valor	Valor/0,65	IRRF
23052008	D	TED MESMA TITULARIDADE CIP		1.763.000,00	2.712.307,69	949.307,69
23052008	D	TED MESMA TITULARIDADE CIP		99.900,00	153.692,31	53.792,31

Constatamos, por meio dos TED apresentados pela empresa às fls. 965 e 970 que os dois valores acima indicados foram transferências realizadas pela empresa para outra conta da própria.

Desta forma, entendemos que descabe o lançamento de IRRF relativo aos pagamentos sem causa ou a beneficiário não identificado. No casos destes dois itens o beneficiário encontra-se identificado no próprio documento de transferência de recursos e, mais ainda, constando como beneficiário a própria empresa, não cabe a alegação de pagamento sem causa nestes itens, posto se tratar de simples transferência de recursos em contas da mesma empresa.

À luz do exposto, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso neste item para determinar a exclusão dos valores de lançamento de IRRF relativo a pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado dos dois itens acima transcritos.

(assinado digitalmente)

Abel Nunes de Oliveira Neto