



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

**Processo n°** 11080.005087/2006-89  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1401-002.949 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 16 de outubro de 2018  
**Matéria** IRPJ - LUCRO ARBITRADO  
**Recorrente** KAROA ADMINISTRADORA DE EVENTOS LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2002

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA -

Inexiste cerceamento do direito de defesa quando o auto de infração contém a descrição do fato, a disposição legal infringida e a penalidade aplicável, de tudo foi dado ciência ao contribuinte e ele defende-se plenamente das imputações formuladas.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Não se configura cerceamento do direito de defesa se o contribuinte teve conhecimento dos atos processuais e foi assegurado seu direito de resposta.

ARBITRAMENTO. ESCRITURAÇÃO. MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA. VÍCIOS.

E imperioso o arbitramento do lucro quando a escrituração 'revelar evidentes indícios de fraude ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para determinar o lucro real, ou ainda, quando não refletir a movimentação bancária da empresa.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS RECURSOS.

Os depósitos em conta-corrente, cuja origem não seja comprovada, presumem-se receitas omitidas. As razões de recurso apontadas que demandaram a realização de diligência não redundaram na comprovação da origem dos depósitos. Decisão de Piso mantida.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. NÃO CABIMENTO. EXCLUSÃO DA QUALIFICAÇÃO APLICADA

Incabível a imposição da multa qualificada de 150% quando não demonstrado no Termo de verificação as condutas que, além da omissão de receitas, demonstre a ocorrência das hipóteses dos arts. 72, 73 e 74 da Lei nº 4.502/64.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso tão somente para excluir a qualificação da multa de ofício.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente.

(assinado digitalmente)

Abel Nunes de Oliveira Neto - Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Abel Nunes de Oliveira Neto, Livia de Carli Germano, Cláudio de Andrade Camerano, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Sergio Abelson (suplente convocado), Daniel Ribeiro Silva, Leticia Domingues Costa Braga e Luiz Augusto de Souza e Gonçalves (Presidente).

## **Relatório**

Cuida-se de Recurso Voluntário de Es. 362/407, interposto pela contribuinte KAROA ADMINISTRADORA DE EVENTOS LTDA. contra decisão da 5ª Turma da DRJ em Porto Alegre/RS, de fls. 321/335, que julgou procedente em parte os lançamentos de fls. 221/246, relativo ao IRPJ, PIS, COFINS e CSL, dos quais a contribuinte tomou ciência em 05.08.2006.

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo foi apurado no valor de R\$ 1.189.953,14, já inclusos juros e multa de ofício de 150%, e tem origem na omissão de receitas caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, ocorridos no ano-calendário 2002.

Conforme Relatório da Ação Fiscal de fls. 247/263, foram apuradas receitas não declaradas e pagamentos a beneficiários não identificados com base nos extratos bancários da contribuinte.

A Fiscalização afirmou que a contribuinte agiria como parte envolvida no sorteio denominado "Toto-Bola", com amparo nas Leis Zico (nº 8.672/1993) e Pelé (nº 9.615/1998).

Acrescentou que a empresa não estava mais em funcionamento quando do início da ação fiscal, razão pela qual o Mandado de Procedimento Fiscal foi encaminhado para o endereço dos sócios Mario Alberto Charles e Janine da Silva Thiesen. Em resposta ao MPF, informaram que a contribuinte teria

---

*sofrido interrupção involuntária das atividades, com apreensão judicial de todos os equipamentos, documentos e registros das empresas ligadas.*

Com isso, alegaram estar impossibilitados de atender as intimações para fornecimento de documentos, informando novo endereço de funcionamento. No entanto, posteriormente, a Fiscalização verificou que a empresa não funcionava no novo endereço informado.

Em decorrência, a Fiscalização procedeu a Requisição de Informação sobre Movimentação Financeira (RMF) para instituições financeiras onde a empresa mantinha conta corrente ou investimento. De posse das informações fornecidas, intimou a contribuinte a: (i) comprovar a natureza e origem dos valores creditados e, (ii) identificar os beneficiários e a causa dos pagamentos representados por débitos bancários. MR) obstante, a contribuinte afirmou a impossibilidade de apresentação de documentos, alegando que todas as receitas teriam sido contabilizadas e todos os pagamentos *devidamente apropriados*, sem apresentar nenhum elemento de prova.

Ainda segundo o relatório, a Fiscalização solicitou autorização judicial para ter acesso aos documentos apreendidos, através da qual obteve copia do livro diário e o cotejou com os créditos em conta corrente, constatando *unia série de valores / lançamentos que não foram contabilizados* e que constam em tabela as fls. 259 dos autos. Ressaltou que cerca de 40% de lançamentos que transitaram pelas contas correntes não foram contabilizados.

Em decorrência, o auditor fiscal efetuou o arbitramento do lucro da empresa, considerando (i) a falta de apresentação dos documentos requeridos pela Fiscalização; (ii) a falta de contabilização dos valores que transitaram pelas contas bancárias; e (iii) impossibilidade da recomposição do lucro real da pessoa jurídica.

Por fim, esclareceu que foi aplicada multa qualificada de 150% sobre os valores omitidos e identificados pelos créditos em conta corrente, sob o fundamento de que a contribuinte, embora tenha iniciado suas atividades em 1990, nunca declarou nenhuma receita Secretaria da Receita Federal do Brasil, embora a sua movimentação perante instituições financeiras se mostrou substancial. No ano-calendário de 2002 a contribuinte declarou apenas despesas operacionais de RS 1.793.727,07. sem nenhuma receita correlata. As despesas operacionais teriam como contrapartida lançamentos na conta empréstimos da Kater Administradora de Eventos Ltda. ou na conta de ativo da Kolbo Distribuidora de Produtos Lotéricos Ltda. Concluiu que *"há nítidos indícios de inviabilidade entre o que realmente ocorreu nas atividades da empresa e o que foi registrado na contabilidade, sendo que nesta há uma intenção volitiva de simular uma situação perante o fisco, ou seja, a de não declarar nenhuma receita operacional, apesar dos volumes transitados em conta corrente ou, mais in ainda, valores declarados como despesas operacionais."*

A contribuinte apresentou a impugnação de fls. 297/316. Em suas razões, a contribuinte afirmou que pretendia implantar a modalidade lotérica "joga-

ganha", para a qual destinação dos valores arrecadados é pré-determinada na legislação.

Acrescentou que o início da atividade ocorreu em 2002 e a empresa sabia ser improvável obter resultados já no ano da implantação. Nesse contexto, as despesas operacionais da empresa foram financiadas "*por investimentos canalizados para a KAROA por seus sócios ou por empréstimos*". Tal situação — sem resultados — permaneceu pelos dois anos seguintes, quando a empresa foi praticamente extinta a partir do cumprimento de um *mandado de busca e apreensão* autorizado pela Justiça Federal. Afirmou ser equivocado o juízo de que a empresa explorava o jogo denominado "*Toto-Bola*", bem como afirmou que vinha sofrendo perseguições em vista de denúncias de um ex-sócio da empresa que explorava aquela modalidade.

A contribuinte acrescentou que o início do trabalho fiscal ocorreu no momento em não havia sido implantado definitivamente as operações que pretendia desenvolver.

Suscitou a nulidade do processo administrativo fiscal, sob a alegação do cerceamento do direito de defesa da contribuinte, por entender que a exigência esta lastreada em meras presunções que, embora sem base legal, decorreram da impossibilidade da contribuinte comprovar as indagações propostas pelo Fisco, uma vez que não possuía os meios de provas que permitiriam desfazer a presunção.

Acrescentou que o procedimento foi embasado em documentação colhida de fontes externas, sem que a contribuinte tivesse conhecimento dos documentos que lastrearam o lançamento.

Contestou o arbitramento do lucro por falta de fundamento legal, sob o fundamento de que a contribuinte mantém contabilidade regular, mas que não foi exibida ao Fisco por ter sido apreendida. Ademais, afirmou que a referida documentação foi disponibilizada à Fiscalização pelos órgãos que estavam em poder da mesma, bem como que a sua contabilidade não contém os vícios relatados pela Fiscalização.

No mérito, a contribuinte afirmou que há inconsistências na quantificação da suposta receita omitida, por desatendidos os requisitos do caput e do § 3º do art. 387, do R1R/99, uma vez que não foram excluídas as transferências entre contas. Acrescentou que não pode persistir presunção de omissão de receita, inferida por não ter sido comprovada a origem da movimentação financeira, o que somente não foi feito por impossibilidade absoluta em vista da apreensão da documentação.

Afirmou, ainda, que os depósitos estão devidamente contabilizados, estando, portanto, cabalmente comprovada a origem dos recursos auferidos. Os valores creditados em conta da Caixa Econômica Federal eram "*repasses de agências lotéricas por venda de cartelas de jogo, por conta da empresa Kolbo Distribuidora de Produtos Lotéricos Ltda.*", contratada para essa finalidade. Os valores eram contabilizados quando sacados da Caixa Econômica Federal

e depositados no Banco Santander. Relaciona, as fls. 303, exemplos dessas transferências e contabilizações.

Alegou que o lançamento com base no art. 42 da Lei nº 9.460/96 restringe-se ao lucro real, não podendo ser aplicado ao lucro arbitrado, requerendo, assim, o cancelamento do auto de infração.

Acrescentou que houve a *dupla tributário das transferências existentes: no banco sacado elas foram consideradas como pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado, com exigência de IRRF com base no artigo 61, da Lei 8.981/95 (processo nº 11080.005088/2006-23), e no banco destinatário foram consideradas como depósitos de origem incomprovada e tratados como receita omitida (IRPJ, PIS, COFINS e CSLL) e com multa qualificada (o presente processo).*

Argumentou que todos os depósitos em seu favor estão devidamente contabilizados. O depósito no valor de R\$ 100.000,00, em 15/05/2002, seria relativo a empréstimo de pessoa ligada — a Kater, registrado em sua contabilidade, não havendo qualquer valor a tributar. Afirmou que, a exemplo do depósito em referência, os demais empréstimos da Kater à contribuinte - foram tributados, *cujo saldo, em 31/12/2006, era de R\$ 1.695.442,21.*

Contestou a aplicação da multa de ofício qualificada, por entender que somente é aplicável quando se comprova fraude, dolo ou simulação; as suposições do Fisco, destituídas de fundamentação contábil e financeira, sequer admitem a presunção de omissão de receitas, muito menos fraude fiscal. O afastamento da multa agravada não pode dar lugar a aplicação de multa de ofício no percentual de 75%, por entender que representaria novação do lançamento, o que seria vedado pelo PAF.

A DRJ julgou o lançamento procedente em parte, as fls. 321/335. Em suas razões, afastou a preliminar de cerceamento do direito de defesa, sob o fundamento de que a fase que precede o lançamento é inquisitiva; somente com a lavratura da exigência e sua ciência ao contribuinte que se instaura o contraditório c, com ele, surge o direito de defesa.

Acrescentou que a contribuinte recebeu cópia do relatório da atividade fiscal e das planilhas de cálculo, e o auto de infração cumpriu todos os requisitos do art. 59 do PAF, entre eles a descrição dos fatos, as disposições infringidas e a determinação da exigência.

Ademais, a contribuinte demonstrou conhecer plenamente as infrações que lhe foram imputadas, razão pela qual afastou a preliminar suscitada.

No que tange ao arbitramento do lucro, afirmou que a contribuinte nunca buscou judicialmente o acesso à documentação apreendida, entre ela e a escrituração contábil e respectivos comprovantes, tendo se restringido apenas a apresentar comprovante de que houve a apreensão e, com isso, procurou se esquivar da obrigação de apresentar e comprovar os registros contábeis a que estava obrigada.

Afirmou a existência de deficiências na escrituração que impedem identificar a efetiva movimentação financeira e sua utilização para apuração do lucro real, sendo o arbitramento a única alternativa para a apuração dos resultados da empresa.

No que tange ao lançamento com base no art. 42 da Lei nº 9.430/96, esclareceu que a presunção de omissão de receita ou rendimento é aplicável a pessoa física ou jurídica, sem exceção quanto à forma de tributação dos resultados. Adicionalmente, os valores de receita omitida são conhecidos — foram quantificados a partir dos depósitos bancários — razão pela qual a regra aplicável é aquela constante no art. 532 do RIR/99 — receita bruta conhecida.

Quanto aos depósitos na Caixa Econômica Federal, a contribuinte afirmou que seriam "repasses de agências lotéricas por venda de cartelas de jogo, por conta da empresa Kolbo Distribuidora de Produtos Lotéricos Ltda.", contratada para essa finalidade. No entanto, a contribuinte não apresentou qualquer documento que comprovasse as suas alegações, razão pela qual manteve o lançamento.

No tocante à tributação de transferências entre contas, julgou procedente em parte os argumentos da contribuinte, cancelando a exigência dos valores coincidentes, em data e valores, entre contas bancárias de sua titularidade.

No que tange à alegação de que parte dos depósitos referem-se a empréstimos, a contribuinte não apresentou qualquer documentação que comprovasse a origem dos valores correspondentes, razão pela qual foi mantido o lançamento correspondente.

Por fim, no que tange à multa qualificada, afirmou que a contribuinte apresentou declaração de rendimentos ao Fisco sem apontar qualquer receita operacional, enquanto que as suas contas bancárias demonstraram uma intensa movimentação financeira.

Acrescentou que a própria contribuinte reconheceu ter contratado terceira empresa para distribuição de cartelas junto a lotéricas; que recebia os recursos arrecadados; e transferia os valores para contas de resultado; mas, contraditoriamente, a sua declaração de rendimentos não apresenta qualquer valor a título de receita operacional.

Da análise da escrituração da contribuinte, afirmou que não houve registro de receita e, conseqüentemente, os respectivos valores não foram oferecidos ao Fisco (para fins de PIS/PASEP ou COFINS). Entendeu que o procedimento da empresa denota a inequívoca intenção de ocultar da autoridade fiscal a matéria tributável, razão pela qual manteve a aplicação da multa qualificada. A contribuinte, intimada da decisão em 14.09.2007, conforme faz prova o AR de fls. 358, interpôs, tempestivamente, o Recurso Voluntário de fls. 362/407, em 10.10.2007, juntamente com a documentação de fls. 409/448.

Em suas razões, a contribuinte ratificou as alegações de sua impugnação. Acrescentou que as despesas operacionais da contribuinte, em 2002, foi de RS 1.793.727,07, frente a um movimento de venda de cartelas de RS 596.840,40, antes de descontadas as parcelas destinadas à Lotergs, conforme determina a legislação aplicável matéria. Embora a decisão recorrida tenha reconhecido a venda efetiva de cartelas no valor de RS 596.840,40, manteve o arbitramento da receita da contribuinte.

Reiterou as afirmações de que os valores creditados em conta bancária de sua titularidade foram devidamente registrados em sua escrituração, não havendo omissão de receitas pela contribuinte.

Encaminhado o processo à Delegacia de Origem, a fiscalização intimou o contribuinte a apresentar os documentos que entendesse necessários à demonstração do seu direito. O contribuinte apresentou a documentação que entendeu ser suficiente à demonstração de suas razões. A fiscalização, de posse dos documentos apresentados pelo recorrente se manifestou apenas no sentido de, conforme despacho de fls 531, informar que não havia mais nada a ser diligenciado e encaminhou o processo de volta a este CARF.

È o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Abel Nunes de Oliveira Neto

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos legais, assim dele tomo conhecimento.

Passemos a analisar os itens de recurso assim como apresentados pelo recorrente em seu recurso voluntário.

### **Preliminar de cerceamento do direito de defesa.**

Alega que o lançamento foi realizado com base em documentos externos da empresa e sem o conhecimento desta acerca destes documentos. Que a empresa ficou impossibilitada de bem se defender em razão da busca e apreensão de seus documentos.

Em relação à esta preliminar levantada a decisão de Piso já se pronunciou no sentido de não reconhecer a preliminar pelos seguintes motivos:

***Cerceamento do direito de defesa***

*Haveria cerceamento do direito de defesa porque a empresa teria ficado impossibilitada de se defender em razão da apreensão da sua documentação e porque o procedimento teria sido embasado em documentação colhida de fontes externas à empresa, sem que fosse dado conhecimento à Litigante dos documentos que lastreiam o lançamento".*

*O trabalho de auditoria é inquisitivo e nessa fase inquisitória não pode ocorrer cerceamento de direito de defesa, pela simples razão de que não há do que se defender. somente com a lavratura da exigência e sua ciência ao contribuinte que se instaura o contraditório e, com ele, surge o direito de defesa.*

*Junto com os Autos de Infração a empresa recebeu cópia do relatório da atividade fiscal e das planilhas de cálculo, conforme comprova o aviso de recebimento de fls. 289. Com isso o auto de infração cumpriu todos os requisitos do art. 59 do PAF, entre eles a descrição dos fatos, as disposições infringidas e a determinação da exigência. Desde a ciência é garantido aos contribuintes a consulta aos autos do processo, no horário normal da repartição.*

*Com isso está garantido o pleno direito de defesa. E, caso a empresa, por conveniência própria e conforto, desejar ter cópia integral do processo, pode obtê-la:*

*É facultado o fornecimento de cópia do processo ao sujeito passivo ou a seu mandatário (Lei nº 9.250, de 1995, art. 38, § 22)..*

*A empresa usou dessa faculdade e requereu e recebeu cópia integral do processo, conforme se vê no documentos de fls. 285.*

*Temos então que, independentemente de onde colhidos os documentos — se na empresa ou fora dela — com a ciência da exigência tributária, a empresa teve acesso a todos os elementos de prova e pôde defender-se plenamente. Como veremos adiante, se a empresa não teve acesso à sua documentação apreendida, é porque não envidou qualquer esforço nesse sentido.*

*Por outro lado, com a defesa apresentada — em que todos os aspectos da exigência são atacados - fica claro que não houve cerceamento do direito de defesa. A autuada demonstra conhecer plenamente as infrações que lhe foram imputadas, a base legal para o lançamento, a forma de apuração da base de cálculo, etc.*

*Com isso, tenho que inexistiu cerceamento do direito de defesa.*

Bastante feliz a decisão neste ponto, demonstrando que não houve prejuízo à defesa com relação aos documentos constantes do auto de infração e que, mais ainda, teve amplo acesso aos autos do processo.

Para demonstrar ainda mais a inação do recorrente em tentar obter junto ao juízo cópias dos documentos que foram apreendidos, transcrevo trecho do TVF no qual a fiscalização informa que o recorrente protocolou petição solicitando cópias dos documentos

apreendidos e que o juízo deferiu a petição. No entanto o contribuinte não compareceu ao juízo para obter referidas cópias. Vejamos.

*O fiscalizado apenas alega, reiteradamente, que sua documentação foi apreendida, ficando impossibilitado do atendimento das intimações fiscais.*

*Contudo, em nenhum momento junta provas de que lhe foi negado o acesso às informações intimadas.*

*No procedimento de fiscalização, a apresentação de provas compete ao contribuinte, cabendo a ele a manutenção e fornecimento de sua documentação contábil e fiscal, exigida pelo seu regime de tributação, no caso, lucro real, conforme disposto no art. 264 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999 (RIR/99 — Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999):*

*Art. 264. A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 42).*

*Assim sendo, mesmo se tratando de uma situação peculiar, o interesse de defesa cabe ao fiscalizado, buscando cópias dos documentos apreendidos, ou, se for o caso, demonstrar a esta fiscalização negativa judicial de acesso aos mesmos.*

*Ao contrário, esta fiscalização demonstrou que o fiscalizado apenas esboçou interesse em obter cópias dos "autos de apreensão e respectivas relações de material apreendidos pela polícia federal", onde foi deferido (fls. 148 a 149), conforme já exposto no tópico 2.8.2, retro. Porém, seu interesse encerrou-se nesta petição, não buscando as cópias para apresentar à fiscalização, e nem requerendo cópias dos livros e documentos contábeis. Preferiu tentar se eximir desta responsabilidade, insistindo em argüir da impossibilidade de acesso aos documentos apreendidos.*

Assim, tendo em vista a inação do contribuinte em tentar obter cópias dos documentos apreendidos e que o mesmo teve completo acesso ao conteúdo probatório do autor de infração, realizando defesa sem se vislumbrar impedimentos causados por parte da administração tributária, entendo por rejeitar a preliminar levantada.

### **Preliminar. Falta de Embasamento Legal para o Arbitramento**

Repete, neste ponto, a preliminar já aventada à época da impugnação. Repete os argumentos de que não teve acesso aos documentos apreendidos e que os motivos alegados pela fiscalização não justificam o arbitramento. Mais ainda, que a base do arbitramento é irregular pois se tratam de valores que não poderiam dar causa ao arbitramento.

Tendo em vista que o recurso voluntário praticamente nada acrescentou às razões que motivaram o pedido de preliminar recursal em relação ao arbitramento e verificando que a decisão de Piso trouxe acurada análise acerca deste ponto de divergência, utilizarei as razões por ela apresentadas como fundamento conforme reprodução do trecho da decisão sobre este tema.

### ***Arbitramento do lucro***

*A insurgente diz que o arbitramento seria inaplicável porque a empresa mantém contabilidade regular, não exibida ao Fisco por ter sido apreendida, mas posta a disposição pelos órgãos que a retiveram e porque não existiriam, na escrituração, os vícios alegados pelos autuantes.*

*Inicialmente, vejamos se os documentos a que teve acesso o fisco são suficientes para verificar a exatidão da apuração do Lucro Real pela contribuinte. Num segundo momento, analisaremos a alegada impossibilidade de apresentação dos documentos pela contribuinte.*

*A empresa, optante pela sistemática do lucro real, deve manter escrituração completa, conforme dispõe o art. 251 do RIR/99:*

*Art. 251. A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais (Decreto-Lei n 2 1.598, de 1977, art. 72)*

*Parágrafo único. A escrituração deverá abranger todas as operações do contribuinte, os resultados apurados em suas atividades no território nacional, bem como os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior (Lei n2 2.354, de 29 de novembro de 1954, art. 22, e Lei n 2 9.249, de 1995, art. 25).*

*Aos agentes do fisco cabe verificar a exatidão da apuração do Lucro Real, com base nos livros e documentos da escrituração e outros elementos de prova. Vejamos o art. 276, também do RIR/99:*

### ***CAPITULO IV VERIFICAÇÃO PELA AUTORIDADE TRIBUTÁRIA***

*Art. 276. A determinação do lucro real pelo contribuinte está sujeita a verificação pela autoridade tributária, com base no exame de livros e documentos de sua escrituração, na escrituração de outros contribuintes, em informação ou esclarecimentos do contribuinte ou de terceiros, ou em qualquer outro elemento de prova, observado o disposto no art. 922 (Decreto-Lei n 2 1.598, de 1977, art. 99).*

*A Resolução CFC 597/85, do Conselho Federal de Contabilidade, esclarece o que seria a documentação contábil:*

*"I) a documentação contábil compreende todos os documentos, livros, papéis, registros e outras peças, que apóiam ou compõem a*

*escrituração contábil. Documento contábil, 'stricto sensu', é aquele que comprova os atos e fatos que originam lançamento(s) na escrituração contábil da Entidade;"*

*A contribuinte foi, ao longo da ação fiscal, intimada e várias vezes reintimada, para apresentar, os livros Diário, Razão, documentos de suporte aos lançamentos contábeis e comprovação da origem de depósitos em conta bancária e comprovação dos pagamentos efetuados via bancos. Como se viu na definição., acima, todos os documentos pedidos estão englobados no conceito de "documentação contábil" e podem ser verificados pelo fisco para conferir a correção da apuração do Lucro Real. Consta do processo, apenas o Livro Diário, que é apenas uma das peças solicitadas pelo Fisco ao contribuinte. Como relatado, ele foi obtido diretamente pelo agente da Receita Federal, após 'requisição ao juiz do feito. Não está no processo o restante da "documentação contábil" que poderia confirmar ou infirmar os registros constantes do tal Livro Diário.*

*Deveria o agente do fisco, que "sponte sua", trouxe o Diário aos autos, ter se ocupado em buscar toda a "documentação contábil" para análise? Seguramente não. A obrigação do contribuinte comprovar os dados que inseriu na escrituração e prestar todos os esclarecimentos solicitados pelo Fisco.*

*Há que se verificar, agora, se a empresa estava impossibilitada de apresentar os documentos e prestar as informações solicitadas.*

*Não há dúvidas que a contribuinte não estava na posse da documentação, ao menos, de grande parte dela. Entre a ciência do termo de início da ação fiscal (em 07/05/2005, fls. 5), com a primeira solicitação de documentos e a ciência dos autos de infração (em 05/08/2006), passaram-se 15 meses e no decurso deles, várias intimações foram feitas empresa. Quando houve resposta, sempre foi para alegar a impossibilidade de apresentar qualquer documento.*

*O único documento apresentado pela contribuinte foi a cópia do mandado de busca e apreensão judicial. Esse foi obtido através de petição ao juízo que havia determinado a apreensão. O pedido foi integralmente deferido pelo magistrado (fls. 148/149). Acontece que o pedido foi limitado apenas aos autos de apreensão e relações de material apreendido, conforme se vê no pedido formulado ao juízo:*

*Em face do exposto, requer a V. Exa. Determine que se forneça cópias ao requerente de todos os autos de apreensão feitos pela polícia federal em Porto Alegre e Belo Horizonte juntamente com as relações do material apreendido".*

*A empresa nunca buscou judicialmente o acesso à documentação apreendida, entre ela a escrituração contábil e respectivos comprovantes. Buscou apenas o comprovante de que houve a apreensão e, com isso, procurou se esquivar da obrigação de apresentar e comprovar os registros*

*contábeis a que estava obrigada. Tivesse a empresa requerido judicialmente o acesso aos documentos e, por hipótese, houvesse o indeferimento, poderia alegar ser impossível atender as intimações do fisco. Mas, na situação concreta, a autuada não envidou qualquer esforço para comprovar os dados que inseriu em suas declarações de renda perante o fisco.*

*Com isso, tenho como acertado o arbitramento do lucro da empresa. Não havia outra alternativa para o Fisco, dada a falta de apresentação da documentação contábil. Se confirma, então, a primeira das razões elencadas pelo autuante no relatório fiscal para justificar o arbitramento (fls. 259): "falta de apresentação dos documentos intimados, que reflitam a contabilidade, que conforme já explicitado anteriormente, foram causados por inércia e falta de interesse em atender a fiscalização". A previsão legal consta do art. 47, da Lei 8.981/1995:*

*Art. 47. O lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando:*

*.....*

*III - o contribuinte deixa de ,apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração' comercial e fiscal, ou o livro Caixa, na hipótese de que trata o art. .45, parágrafo único;*

*Mas não é só por tal razão que o, arbitramento é procedente. Como referido pelo agente do fisco, grande número de lançamentos em conta corrente não foram contabilizados.*

*As fls. 43/49 e 57, constam planilhas com a movimentação a débito e crédito na conta corrente junto à Caixa Econômica Federal. Diz o autuante que apenas um lançamento, dos 279, teria sido escriturado. A impugnante diz que:*

*"Assim, os alardeados 278 depósitos não contabilizados «is. 259), cuja quantidade representa valores pífios (certamente por isso se citou o quantitativo de lançamentos e não seu volume), efetivamente estão contabilizados na Autuada a crédito da conta 1.1.2.01.001 Kolbo Distrib. Prod. Lotéricos Ltda. e a débito da conta do Banco Santander".*

*Prontamente já é perceptível, pela própria defesa, que os depósitos constantes da conta corrente na Caixa Econômica Federal não foram escriturados. Afinal, a impugnante vem dizendo que foram contabilizados no Banco Meridional.*

*Depois, não houve a contabilização dos depósitos na CEF na conta Kolbo, como alegado. Exemplificativamente, pode-se ver que, na CEF, no dia 20 de maio houve 18 depósitos e no dia 21 de maio, mais 3 depósitos. (fls. 43). No diário relativo a tais datas (fls. 10 e 11 do Anexo II) não há qualquer lançamento na tal conta "Kolbo". A conta na CEF e no Meridional - em que pese tenha ocorrido algumas transferências de valores da primeira para a segunda - são autônomas e deveriam figurar cada uma com sua movimentação na escrituração.*

*Note-se que são mais de 250 depósitos realizados durante um ano e que não figuram da escrituração. E, ainda, não representariam receita, eis que a autuada não declarou qualquer receita.*

*Tenho, com isso, que se confirma, também, a existência de deficiências na escrituração que impedem identificar a efetiva movimentação financeira e sua utilização para apuração do lucro real, sendo aplicável ao caso, também o inciso II, do art. 47 da Lei nº 8.981/1995, cujo caput já foi transcrito:*

*Art. 47. O lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando:*

*I - .....*

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

- a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária;*
- ou*
- b) determinar o lucro real.*

*O arbitramento do lucro é a única alternativa para a apuração dos resultados da empresa.*

Como se pode observar, ao contrário do que o recorrente tenta aparentar, sua contabilidade não estava completa, nem dispunha de todos os livros exigidos pela legislação fiscal. Como poderia se prestar à apuração do lucro real? Por óbvio que não, e, assim, é que restou plenamente demonstrada a necessidade de arbitramento do lucro à empresa que, optante pelo lucro real, não possui escrituração contábil e fiscal regular a possibilitar a apuração dos resultados.

### **Inconsistências na Quantificação das Pretensas Omissões de Receita**

Novamente contestando neste item o resultado da fiscalização e, agora, a decisão de piso que manteve a autuação por omissão de receitas, excluindo apenas os valores das transferências entre contas, o recorrente aponta que está impossibilitado de apresentar a documentação relativa às receitas em razão da apreensão judicial. Alega que as receitas estão contabilizadas no diário. Alega que está ocorrendo dupla tributação das receitas objeto da omissão pois foram consideradas omissão e ao mesmo tempo foram causa de IRRF por pagamento a beneficiário não identificado ou sem justa causa.

Alega, exemplificadamente, que uma transferência no valor de R\$ 100.000,00 refere-se a empréstimo recebido da empresa Kater. Alega que estes empréstimos da empresa Kater foram realizados para implementar as atividades da empresa. Alega que não foram feitas diligências para comprovar a veracidade destes empréstimos. Traz outros argumentos, como o das receitas contabilizadas, para pretender o cancelamento da autuação.

Em relação a estes diversos itens de recurso apresentados pela recorrente temos a esclarecer, de início, que toda a sua argumentação é estabelecida sem a apresentação direta de provas que as justifiquem. De nada adianta ao recorrente simplesmente afirmar que estão comprovados os fatos em livro tal ou no anexo tal, sem estabelecer uma relação mínima de causa e efeito para justificar as operações. Sequer apresenta uma mísera planilha a fazer algum batimento. Ou seja, a recorrente alega que a fiscalização não realizou diligências para comprovar os empréstimos realizados a ela pela empresa Kater, no entanto, em seu favor trouxe apenas alguns cheques e extratos bancários sem apresentar relações de causa e efeito destes empréstimos. Pior, sequer apresentou algum documento ou contrato de empréstimo entre as partes.

Muito interessante este modo de defesa do recorrente. Mesmo podendo ter acesso aos documentos apreendidos jamais cuidou de providenciar suas cópias para apresentar sua defesa. Preferiu, durante toda a fiscalização e, agora, durante todo o desenrolar do processo de constituição do crédito tributário, se esconder atrás do procedimento de busca e apreensão a fim de não apresentar nenhuma prova que justificasse seu direito.

Ora, a alegada inconsistência da quantificação das omissões de receitas se baseia em fatos genéricos, enquanto a autuação se baseia em fatos concretos, quais sejam, a existência de ingresso de valores em contas-correntes da empresa sem a identificação de origem e o pagamento de despesas sem identificação da causa ou do beneficiário. Assim, a lista de depósitos e pagamentos está perfeitamente identificada e cabe ao recorrente apresentar a justificativa, senão quanto a todos os lançamentos, pelo menos quanto aos mais vultosos.

O que fez o recorrente em seu benefício. Até o momento nada de muito positivo. Somente agora, já quando da intimação para a diligência solicitada pelo CARF o recorrente apresentou alguns extratos bancários e folhas de cheque de emissão da empresa Kater que alega se tratarem de depósitos realizados como empréstimos para financiar suas operações. Quanto a estes documentos temos o seguinte:

- Não existe nenhum contrato firmado entre as partes justificando os empréstimos, seus montantes, prazo de pagamento, taxas de juros, etc.

- Alguns desses cheques se referem ao mês de maio/2002 e sequer este período foi imputado na autuação (cheques de R\$ 100.000,00 de 15/05/2002; cheque de R\$ 500,00, de 13/05/2002); cheque de R\$ 20.000,00, de 27/05/2002);

- Outro cheque (R\$ 20.000,00, de 07/06/2002). Neste cheque sequer existe um lançamento no extrato da empresa Kater de saída do valor de cheque pago ou compensado no montante de R\$ 20.000,00.

- Cheque de R\$ 43.000,00, de 05/08/2002. Este cheque consta no extrato da empresa Kater como pago em 05/08/2002. Entretanto, no livro diário da empresa autuada não consta lançamento nesta data ou em data posterior. Contas, conforme abaixo, lançamento em data anterior, razão pela qual, também este cheque não pode ser considerado justificativa para a omissão.

0742	01/08/2002	0004	1018	Kater Adm de Eventos Ltda	vlr transf n/data-emprest	23.500,00	D
0743	01/08/2002	0003	1018	Kater Adm de Eventos Ltda	vlr transf n/data-emprest	43.000,00	D
0744	01/08/2002	0004	0001	Caixa	ch n. 0267 Ingresso caixa	3.129,97	C
0746	01/08/2002	0004	0067	salarios a pagar	ch n. 0227	439,19	C
0747	01/08/2002	0004	0067	salarios a pagar	ch n. 0228	698,28	C

- Há um cheque de R\$ 189.175,00, de 13/06/2002, que sequer consta o beneficiário, apenas do lado do cheque consta o nome da Karoá;

Como, com base em tão poucos documentos, que sequer guardam correspondência identificada com os registros contábeis da empresa, podemos aceitar a justificativa de inexistência de omissão de receitas. Não é possível a aceitação de tais argumentos por mera indicação da recorrente sem a apresentação consistente de provas e fatos de seus argumentos.

Ou seja, ao final, sequer a documentação apresentada pela recorrente na diligência determinada pelo CARF lhe socorre para comprovar as omissões. Por isso, calcando-se a autuação na ausência de prova em contrário a justificar as omissões, a ausência da apresentação de provas justificadoras impede a revisão da autuação neste ponto.

Por estes motivos, entendo que não assiste razão ao contribuinte, razão pela qual nego provimento ao recurso.

### **Indevida Exigência de Multa Qualificada**

Em relação à qualificação da multa a recorrente entende que esta não pode prevalecer em razão de alegar que não existe prova da omissão e, assim, não pode ser demonstrado o intuito doloso do autuado a permitir a qualificação.

Por seu turno a fiscalização qualificou a multa imputada ao contribuinte pela existência de dolo, fraude ou simulação em razão do seguinte:

*Estes valores de depósitos estão sendo constituídos com a multa qualificada pela situação peculiar do fiscalizado, onde **iniciando suas atividades em 1999, desde então não declarou nenhuma receita à Secretaria da Receita Federal (fls. 002 a 129 — anexo III processual)**, mas através dos seus extratos bancários do ano-calendário de 2002, já vimos que possui valores de créditos substanciais.*

*Nos anos-calendário de 1999 a 2004, com exceção de 2002 (o fiscalizado), optou pelo regime de tributação de lucro presumido. **Em 2002, pelo regime de tributação de lucro real, sendo que neste ano declara apenas despesas operacionais de R\$ 1.793.727,07, sem nenhuma receita correlata. Pelos seus extratos bancários, constatamos um total de depósitos de R\$ 2.730.850,12, contudo, nada contabilizado como receita.***

*Pelo seu livro diário de 2002, desconsiderado por esta fiscalização, observamos que suas despesas operacionais têm preponderantemente como contrapartida lançamentos na conta de empréstimos da Kater (2.3.2.01.0001 — Kater Adm de Eventos Ltda.) ou na conta de ativo da Kolbo (1.1.2.01.0001 — Kolbo Distr. Prod. Lotéricos Ltda.).*

*Há nítidos indícios de inviabilidade entre o que realmente ocorreu nas atividades da empresa e o que foi registrado na contabilidade, sendo que*

*nesta há uma intenção volitiva de simular uma situação perante o fisco, ou seja, a de não declarar nenhuma receita operacional, apesar dos volumes transitados em conta-corrente ou, mais incongruente ainda, valores declarados como despesas operacionais.*

Assim, a fiscalização entende que houve simulação por parte da empresa em tentar contabilizar a existência de empréstimos e não declarar nenhum valor de receita, apesar do volume de recursos que transitou na conta da empresa.

Neste ponto devemos apresentar as Súmulas CARF que tratam do tema da qualificação quando da ocorrência de omissão de receitas e estas justificam o arbitramento do lucro.

<p><b>Súmula CARF nº 14</b> 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.</p>	<p>Acórdãos Paradigmas: Acórdão nº 101-94258, de 01/07/2003 Acórdão nº 101-94351, de 10/09/2003 Acórdão nº 104-19384, de 11/06/2003 Acórdão nº 104-19806, de 18/02/2004 Acórdão nº 104-19855, de 17/03/2004</p>
<p><b>Súmula CARF nº 25</b> 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. (Vinculante, conforme <a href="#">Portaria MF nº 383</a>, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).</p>	<p>Acórdãos Paradigmas: Acórdão nº CSRF/04-00.883, de 27/05/2008 Acórdão nº CSRF/04-00.762, de 03/03/2008 Acórdão nº 104-23659, de 17/12/2008 Acórdão nº 104-23697, de 04/02/2009 Acórdão nº 3402-00.145, de 02/06/2009</p>
<p><b>Súmula CARF nº 96</b> A falta de apresentação de livros e documentos da escrituração não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa omissão motivou o arbitramento dos lucros.</p>	<p>Acórdãos Paradigmas: Acórdão nº 9101-001.468, de 16/08/2012; Acórdão nº 9101-000.766, de 13/12/2010; Acórdão nº 101-97.110, de 04/02/2009; Acórdão nº 107-07.922, de 27/01/2005; Acórdão nº 1202-000.990, de 12/06/2013; Acórdão nº 1301-001.202, de 07/05/2013; Acórdão nº 1301-001.233, de 12/06/2013; Acórdão nº 1302-000.993, de 03/10/2012; Acórdão nº 1302-000.393, de 10/11/2010; Acórdão nº 1401-000.788, de 09/05/2012; Acórdão nº 1402-001.416, de 10/07/2013; Acórdão nº 103-23.005, de 26/04/2007;</p>

	Acórdão nº 107-08.642, de 26/7/2006; Acórdão nº 101-95.544, de 24/05/2006; Acórdão nº 101-94.147, de 19/3/2003
--	--

Como se pode observar, a simples omissão de receitas, quando dá causa ao arbitramento não pode justificar a qualificação da multa.

No presente caso a fiscalização entende que os lançamentos em contabilidade indicando empréstimos em contrariedade à não declaração de rendimentos auferidos no exercício seria motivo suficiente para justificar a simulação e, assim, qualificar a autuação.

Na verdade entendo em sentido diverso. Deveria a fiscalização aprofundar a investigação e circularizar junto às empresas que pretensamente realizaram empréstimos à recorrente a fim de caracterizar a existência de simulação ou de outro de tipo de ato que possa gerar a qualificação da multa. Apenas indicar que a contabilização de empréstimos junto com a omissão de receitas é suficiente para caracterizar a simulação não me parece correto.

Em razão disto e diante das disposições das súmulas CARF, notadamente da Súmula Vinculante nº 25, entendo que não foi adequado o arbitramento quanto analisada a documentação constante do processo.

Desta forma, voto no sentido de excluir a qualificação da multa, reduzindo a multa de ofício ao percentual de 75%.

Por todo o exposto voto no sentido de rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, dar parcial provimento ao recurso apenas para excluir a qualificação da multa de ofício.

(assinado digitalmente)

Abel Nunes de Oliveira Neto - Relator