



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

**Processo nº** 11516.722340/2011-62  
**Recurso nº** Voluntário  
**Resolução nº** **1103-000.144 ó 1ª Câmara / 3ª Turma Ordinária**  
**Data** 03 de junho de 2014  
**Assunto** Diligência  
**Recorrente** CBEMI CONSTRUTORA BRASILEIRA E MINERADORA LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado converter o julgamento em diligência, por unanimidade de votos, nos termos do voto do Relator.

*(assinado digitalmente)*

Eduardo Martins Neiva Monteiro - no exercício da presidência

*(assinado digitalmente)*

Breno Ferreira Martins Vasconcelos - Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros André Mendes de Moura, Fábio Nieves Barreira, Maria Elisa Bruzzi Boechat, Breno Ferreira Martins Vasconcelos, Marcos Shigueo Takata e Eduardo Martins Neiva Monteiro.

## RELATÓRIO

### Lançamento

Foram lavrados em 13/12/2011 contra a recorrente Autos de Infração para a exigência de IRPJ e CSLL, acrescidos de juros de mora e multa de ofício qualificada (150%). A lavratura das autuações fiscais decorreu do arbitramento do lucro da recorrente em razão da imprestabilidade de sua escrituração para a determinação do lucro real. O termo de verificação fiscal de fls. 1374-1435 descreve, em suma, o seguinte:

1. O procedimento de fiscalização foi iniciado por meio de MPF-Diligência, tendo sido inicialmente solicitados à recorrente contratos sociais e suas alterações; balanços e balancetes; livros diário, razão e apuração do lucro real; relação das contas correntes bancárias; e demais registros contábeis em meio magnético, documentos estes que foram apresentados à fiscalização.
2. Em um segundo momento, foram solicitados os comprovantes dos lançamentos contábeis realizados a débito na conta 3.2.1.04.00004 ó Juros e Comissões Bancárias, solicitação essa que não foi plenamente atendida pela recorrente, que limitou-se a apresentar contratos de empréstimos, controles financeiros e alguns extratos bancários contendo supostos recebimentos e pagamentos dos empréstimos.
3. Posteriormente foi emitido MPF-Fiscalização contra a recorrente e foram solicitados vários outros documentos.
4. No termo de intimação nº 2/2011 foram solicitados documentos e extratos bancários comprovando o efetivo recebimento dos valores pagos pela NB Fomento, tendo a recorrente apresentado controles financeiros e vários extratos bancários contendo os históricos õCRED TEDö, õTRANSF. MESMA TITULARIDADEö e õTRANSF VALOR ENTRE CONTAö.
5. Nos termos de intimação nºs 3/2011, 4/2011 e 5/2011 foram solicitados documentos referentes aos contratos de serviços prestados e empréstimos contraídos, inclusive extratos bancários que pudessem comprovar as entradas e saídas de recursos financeiros.
6. No termo de intimação nº 6/2011 foram novamente solicitados alguns comprovantes de recebimentos e pagamentos de empréstimos contraídos, pois não foram apresentados em resposta às intimações anteriormente emitidas.
7. Também por meio do termo de intimação nº 6/2011 a recorrente foi intimada a identificar, por meio de documentos hábeis e idôneos emitidos pelas instituições financeiras, o emitente e o beneficiário de várias movimentações bancárias.
8. No termo de intimação nº 7/2011 a recorrente foi intimada a comprovar, com documentos emitidos pela instituição financeira contendo identificação do emitente e do beneficiário, o pagamento de juros ó conta 3.2.1.04.00003 para Eder Gomes Viana, Terralis Construções Ltda., Cia Via Construções Ltda., Cajoti ó Obras e Transportes Ltda., Sinasc ó Sinalização e Conservação de Rodovias Ltda. e Paraná Equipamentos S/A.
9. Também no termo de intimação supra referido foram novamente solicitados comprovantes de pagamentos e recebimentos de empréstimos contraídos junto à NB

Fomento e NB Multicrédito e os comprovantes dos itens 3 e 9 do termo de intimação nº 6/2011.

10. Em 2007 e 2008 a recorrente contraiu alguns empréstimos, tendo contabilizado os juros pagos em duas contas de despesas: conta 3.2.1.04.00004 ó juros e comissões bancárias (juros pagos a instituições financeiras), na qual foi debitado o valor de R\$58.498.517,00 nos dois anos e conta 3.2.1.04.00003 ó juros de mora (juros pagos a empresas ou a órgãos públicos decorrentes de pagamento/compensação em atraso), na qual foi debitado o valor de R\$11.614.112,49 nos dois anos.
11. Na conta 4.1.3.01.00001 foram registradas todas as receitas oriundas de descontos recebidos, no valor de R\$12.656.716,87 em 2007 e 2008, provenientes, em sua grande maioria, de descontos obtidos em pagamentos de empréstimos ao Banco Pine S.A. (R\$9.638.899,22) e à NB Multicrédito (R\$1.743.914,39).
12. A recorrente apresentou apenas duas comprovações das transações realizadas junto à NB Fomento, realizadas por meio de TED. Em relação às demais transações, foram apresentados apenas extratos bancários, que não comprovam emitente e beneficiário da transferência, cópia de supostos ofícios enviados ao banco, recibos de pagamentos relativos a períodos não fiscalizados (anteriores a 2007) e três recibos relativos ao período fiscalizado.
13. Um dos recibos acima mencionados indica que o valor de R\$230.280,00 teria sido pago pelo DNIT, mas esse órgão afirmou que a legislação não permite o pagamento de prestação de serviço, oriunda de contrato, a terceiro não participante do contrato. Além disso, o valor desse recibo não coincide com os registros contábeis.
14. Para comprovar pagamento realizado em 22/05/2007 à NB Fomento, no valor de R\$1.634.000,00, a recorrente apresentou TED na qual a própria recorrente figurava como beneficiária.
15. Há disparidade na apropriação de juros em relação a um mesmo contrato, tendo sido apropriados juros de 10,12% em relação às parcelas 32 a 38 e de 70,70% para as parcelas 42 a 50.
16. Não foram observadas as regras e princípios da contabilidade quanto aos lançamentos contábeis relativos aos empréstimos da recorrente junto à NB Fomento.
17. Dos diversos lançamentos realizados pela recorrente na conta 2.1.1.03.00003 ó NB Fomento (operações de empréstimos), apenas a transação realizada em 14/11/2007 foi comprovada por meio de TED e constatou-se que a transação realizada em 31/03/2008 corresponde à transferência para o circulante.
18. O contrato 1/2007, firmado com NB Multicrédito, foi registrado na contabilidade como NB Fomento. Para comprovar a entrada de recursos, a recorrente apresentou apenas solicitação de transferência enviada pela NB Multicrédito ao Bradesco e, para comprovar a saída, apresentou TED tendo como emitente CBEMI e como favorecido a NB Multicrédito, cujo valor, conforme recibo de quitação apresentado, corresponde a parcelas dos empréstimos 1/2007 a 5/2007. Para o valor residual, foi apresentada solicitação de transferência enviada à CEF. Tais documentos não comprovam a transação.

19. Igualmente não foram comprovadas as transações consubstanciadas nos contratos 2/2007 a 11/08 (NB Multicrédito), com exceção da TED acima mencionada.
20. Foram comprovadas, por meio de TED, as entradas dos contratos 12/2008 a 14/2008 (NB Multicrédito), não tendo sido comprovados, porém, os pagamentos.
21. Os documentos hábeis a demonstrar a origem dos recursos, os valores, os efetivos recebimentos e pagamentos e os beneficiários são os documentos bancários que deram suporte às operações registradas de forma sintética nos extratos bancários (são exemplo: DOC, TEC e cheque nominal).
22. Os recibos emitidos em nome do DNIT não podem ser aceitos porque não há previsão legal de transferência de valores do DNIT para a NB Multicrédito, pois aquele órgão não participa do contrato de mútuo.
23. Também não podem ser aceitos os recibos emitidos em nome do Rodoanel Sul, pois os contratos de mútuo 10/08 a 14/08 foram celebrados junto à NB Multicrédito após o pagamento da última fatura emitida contra o Rodoanel Sul e o termo de encerramento de contrato, ou seja, não havia direito de crédito algum, pois não existiam serviços a serem prestados, tampouco valores a serem recebidos.
24. De acordo com diligência feita pela fiscalização na Rodoanel Sul, não apenas o contrato estava encerrado como a Rodoanel Sul não efetuou nenhum dos pagamentos que seriam supostamente comprovados pelos recibos em questão.
25. Em relação às despesas de juros de mora lançadas na conta 3.2.1.04.00003, no valor total de R\$11.614.112,49, decorrentes de pagamentos realizados em atraso, foram selecionadas algumas empresas, por amostragem, para verificação das efetivas despesas. Não foram comprovados, porém, diversos lançamentos realizados pela recorrente.
26. Foram identificados graves defeitos na emissão de notas fiscais de prestação de serviços, a saber:
  - Não foram apresentadas as notas fiscais nºs 447, 448, 586, 759, 856, 857, 924, 925, 926, 927, 928, 929, 968, 991, 992, 995, 996 e 997;
  - Não foi observada a ordem cronológica, tendo sido emitidas notas fiscais com numeração inferior em data posterior às numerações seguintes (por exemplo: nota fiscal nº 328, emitida em 25/01/2007, anteriormente à nota fiscal nº 311, emitida em 27/03/2007);
  - Foram encontradas notas fiscais em branco sem serem canceladas: nºs 671, 672, 673, 737, 789, 790, 806, 808, 828, 846, 859, 860, 938, 939, 949, 950, 951, 952, 976, 986, 987 e 1004;
  - Em relação às notas fiscais canceladas nºs 828, 872 e 969, foram encontradas impressões nas vias seguintes à primeira que divergem completamente da primeira via ou com primeira via em branco, procedimento esse que é típico da emissão de nota fiscal calçada, em que se tem uma informação na primeira via da nota fiscal e outra totalmente diferente nas demais.

27. O contribuinte apropriou, em 31/03/2008, juros de mora no valor de R\$2.825.238,24, referente a débitos de Cofins compensados com saldo negativo de IRPJ e CSLL (por meio de DCOMP), mas os débitos compensados eram relativos aos períodos de apuração 12/1999 a 12/2003, de modo que os juros de mora deveriam ter sido apropriados a cada período correspondente, e não integralmente no dia 31/03/2008.
28. A recorrente não observou a legislação comercial e fiscal quanto ao reconhecimento das receitas e despesas. O art. 409 do RIR prevê o diferimento da tributação do lucro até o efetivo recebimento dos serviços prestados (empreitada ou fornecimento contratado com pessoa jurídica de direito público ou empresa sob seu controle, empresa pública, sociedade de economia mista ou sua subsidiária), ou seja, pode ser diferido o resultado do batimento entre a receita e a despesa, devendo a empresa, quando auferir lucro, excluí-lo da tributação daquele período e incluí-lo no período em que efetivamente receber os valores devidos.
29. A recorrente, porém, só reconhecia a receita quando da emissão de fatura (e não quando da prestação do serviço) e a despesa quando da sua realização. A escrituração da recorrente não permite visualizar a origem da despesa, quando foi paga e quando foi apropriada, o que impossibilita o batimento entre custo e receita para se apurar o verdadeiro lucro/prejuízo contábil da empresa.
30. A recorrente adquiriu em 11/12/2007 75.000 debêntures do tipo CVRD-A6 da Vale pelo valor de R\$525.000,00 e no dia seguinte reavaliou tais ativos, com base em Parecer Técnico Contábil, para o valor de R\$46.890.000,00, valor esse que foi transferido para o capital social como subscrição dos sócios, o que possivelmente foi feito para inflar o patrimônio líquido com o objetivo de participar de concorrências públicas, pois, de acordo com o sítio [www.debentures.com.br](http://www.debentures.com.br), o valor unitário máximo dos títulos em 12/12/2007 era R\$2,00.
31. Foi verificado que a recorrente apresentou balanços diferentes para a fiscalização e para as contratantes Rodoanel Sul e DER/SP, tendo sido todos assinados pelo mesmo sócio. As demonstrações financeiras apresentadas à fiscalização indicavam resultado inferior àquele apurado nos balanços apresentados ao Rodoanel Sul e ao DER/SP.
32. As divergências existentes entre os balanços decorrem de diferenças nas contas de empréstimos, juros, receita operacional e do reconhecimento de despesas em descompasso com as receitas, ou seja, têm relação com as irregularidades anteriormente mencionadas.
33. A autoridade fiscal concluiu o termo de verificação fiscal afirmando que não identificou meros erros e defeitos pontuais da contabilidade auditada, mas, na verdade, as principais colunas do registro contábil estão comprometidas pelos defeitos na emissão de notas fiscais e pelo regime de reconhecimento adotado incorretamente, em descompasso com a apropriação dos custos, além de que grande parte dos vultosos passivos, despesas financeiras e juros com fornecedores não foram comprovados, de modo que não restou ao fisco outro caminho senão o arbitramento do lucro.
34. Foi realizado o arbitramento do lucro da pessoa jurídica com base em sua receita bruta, pois entendeu-se que seria o método mais próximo para se chegar ao resultado fiscal, tendo sido os valores extraídos da folha nº 375 do Livro Diário nº 80 (2007) e da folha nº 661 do Livro Diário nº 92 (2008).

35. Não foram subtraídas as retenções informadas pelo contribuinte nas declarações do Imposto de Renda, haja vista que tais valores já foram objeto de compensação por saldo negativo de IRPJ e CSLL.
36. Tendo em vista que o contribuinte praticou atos com evidente intuito de fraude, em especial nos tópicos 3 e 4 do TVF, foi imputado o agravamento da multa de ofício, nos termos do art. 44, I, §1º da Lei nº 9.430/96.
37. Foi formalizada representação fiscal para fins penais.

### Impugnação

Quanto à impugnação apresentada pela recorrente (fls. 1445-1539), transcrevo parte do relatório do acórdão de primeiro grau, por sua pertinência:

*Em sua impugnação o sujeito passivo apresenta os argumentos a seguir resumidos:*

*Após se identificar e apresentar um relatório do lançamento, alega que o AI não possui número de ordem de emissão nem número tomado no COMPROTô ó consulta de processo. A única referência de numeração do processo administrativo teria sido feita apenas pelos Auditores Fiscais no TVF. Em seu entender, tal situação dificultaria a identificação e a impugnação do débito lançado, fato que caracterizar-se-ia em cerceamento do direito de defesa e tornaria o processo inexistente.*

*Assevera que nem o AI emitido no dia 13/12/2011 nem o TVF emitido no dia 30/11/2011 foram assinados por nenhum dos Auditores Fiscais e que tal falta caracterizar-se-ia em erro insanável, tornando nulo o suposto documento de lançamento.*

*Alega que, apesar de o Mandado de Procedimento Fiscal ó Diligência (MPFD) nº 09.2.01.002011000901 ter sido referido no Termo de Início da Diligência datado de 10/02/2010 e no Termo de Intimação 01/2011, de 15/03/2010, constam dos Termos de Intimação de nº 02/2011 ao de nº 08/2011, o MPF nº 09.2.01.002011003293, õporém, embora conste nestes Termos de Intimação e, também no Termo de Verificação Fiscal, não foi e nem está disponibilizado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em seu sitio na rede mundial de computadoresõ.*

*Transcreve dispositivos normativos que tratam das regras aplicáveis ao sigilo das operações financeiras e ao processo administrativo fiscal e adiante assevera:*

*De acordo com a PT/RFB3014/2011, o MPF-Diligência se presta a coletar informações ou outros elementos de interesse da administração tributária, inclusive, para atender exigência de instrução processual.*

*As ações que objetivam a verificação do cumprimento das obrigações tributárias relativas aos tributos administrados pela RFB que podem resultar em lançamento de ofício com ou sem exigência de crédito tributário, representações fiscais, aplicação de sanções administrativas*

*exigem o MPF-F ó MANDADO DE PROCEDIMENTOS FISCAL ó FISCALIZAÇÃO.*

*Com base nesse entendimento, conclui, a Defendente, que o Auditor Fiscal õ deixou de prestar e esclarecer corretamente informações que impede e/ou dificultou a empresa contribuinte de tomar pleno conhecimento do crédito lançado, o que, em tese, caracteriza CERCEAMENTO DE DEFESAõ.*

*Afirma que os atos praticados pelo Auditor Fiscal Saul Rosa de Souza, ou de cuja elaboração ele tenha participado, são nulos por falta de autorização, pois seu nome não constaria do MPF. Transcreve dispositivos legais que corroborariam sua decisão.*

*Afirma que, de acordo com as informações sobre emissão e prorrogação de MPF no portal da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), a última prorrogação do MPF-D nº 09.2.01.002011000901 extinguiu-se em 04/11/2011. Logo, ao emitir o auto de infração em 13/12/2011, a Fiscalização teria deixado de observar o art. 15 da Portaria RFB nº 3.014/2011, o que consistiria em uma ilegalidade.*

*Discorre sobre o ato vinculado e transcreve trecho doutrinário relativo ao tema para concluir em seguida que qualquer ato praticado sem o respaldo de MPF é ilegal e irregular.*

*Assevera também que, a partir da expedição do Decreto nº 3.723/2001, o MPF não pode mais ser considerado mero procedimento de controle interno da RFB dos processos fiscais em andamento.*

*Transcreve o art. 5º, X e XII da Constituição Federal de 1988 (CF/88) e em seguida afirma que a prestação de informação acerca das operações financeiras dos contribuintes, sem ordem judicial, ofende o devido processo legal e a reserva de jurisdição para a quebra do sigilo de dados.*

*Reproduz trechos doutrinários e dispositivos normativos para concluir que tais provas devem ser desconsideradas por terem sido obtidas de forma irregular e/ou ilegal.*

*Adiante afirma:*

*Ora, assim considerando o objetivo do MPF-D nº 09.2.01.002011000901 ó õ COLETA DE INFORMAÇÃO RELATIVA À MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA/FINANCIAMENTOS DE LONGO PRAZOõ ó em consonância com os ditames aplicados pelas: LC nº 105/2001= Decreto nº 3.724/2001 e, PT/RFB nº 3.014/2011, a diligência procedida pelos Auditores Fiscais na empresa Rodoanel Sul e, solicitação de informações ao DER/SP, foram totalmente irregulares e caracterizam, em tese, quebra de sigilo fiscal, de forma que, agindo assim, o Auditor Fiscal afrontou as normas jurídicas tributárias, procedimento este que macula sobremaneira a Lei Maior.*

*Dessa forma, em seu entender, o AI deve ser julgado nulo. Cita e transcreve dispositivos legais que tratam da descaracterização da contabilidade e afirma mediante que õo instituto da desconsideração da*





*determinado registro contábil ou determinada operação financeira ou bancária, transcreve trecho do TVF que dispõe sobre a apresentação de documentos em atendimento ao Termo de Intimação nº 01/2011, 06/2011 e 07/2011, bem como os arts. 221 e 320 do Código Civil, art. 923 do Decreto 3.000/1999 e trecho do Parecer Normativo CST nº 10/1976, para em seguida asseverar:*

*Portanto, os livros, documentos e informações apresentados, tais como contratos de empreitadas e de cessão de direitos de créditos, notas fiscais, TED ó Transferência Eletrônica Disponível, extratos bancários, recibos de pagamentos, etc., são hábeis, idôneos e legais até que se comprovem o contrário.*

*Os comprovantes de depósito, TED, DOC ou qualquer outro, relativos a créditos efetuados, referentes a contrato de cessão de créditos são emitidos, de propriedade e guarda da empresa cessionária e, garantido pelo sigilo bancário e fiscal.*

*O que seria de estranhar era encontrar os contratos originais com a empresa CBEMI, beneficiária/cedente. As cópias apresentadas pela CBEMI foram cedidas pela cessionária e, assim, a empresa fiscalizada, CBEMI, não deveria apresentá-las à fiscalização, vez que, são documentos protegidos pelo sigilo fiscal (CF, LC 105/2001, Decreto nº 3.724/2001).*

*IMPROCEDENTES, portanto, as alusões efetuadas pelos Auditores Fiscais com o fito de descaracterizar os livros contábeis, documentos e, informações e, por conseqüência, a desconsideração da contabilidade da empresa e, finalmente arbitrar o lucro para fins de cobrança de IRPJ e CSLL, sem os créditos legais.*

*A seguir dedica-se, a Defendente, a tratar individualmente dos contratos mencionados no TVF.*

*Sob o título õDas Acusações de Fraudes e Simulaçõesö, transcreve trecho do TVF afirmando que as õacusações são graves, descabidas e inverídicas, e serão juntados todos os documentos examinados pelo Auditor para estabelecer a verdadeö.*

*Em seguida transcreve parte do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972 e requer prazo de 60 dias para apresentar as provas documentais a serem emitidas pelas entidades bancárias.*

*Por fim, requer o acolhimento da impugnação= o deferimento do pedido de juntada futura das cópias dos comprovantes que serão enviados pelas entidades bancárias; declaração de nulidade dos autos de infração por erro insanável, a falta de assinatura dos autuantes= declaração de improcedência da desconsideração da contabilidade, do arbitramento do lucro e dos débitos lançados.*

*No dia 05/03/2012 a Defendente apresentou adendo à sua impugnação, fls. 2.117 a 2.121, no qual reitera os argumentos apresentados na impugnação e requer a juntada e a apreciação de novos documentos os quais foram anexados às fls. 2.122 a 2.261.*

## Acórdão da DRJ

Em 08/08/2013, acordaram os membros da 1ª Turma de Julgamento da DRJ de Salvador, por unanimidade de votos, em tomar conhecimento da impugnação, admitir o exame das provas apresentadas após o prazo de impugnação, rejeitar as alegações de nulidade e, no mérito, considerar a impugnação improcedente, para manter integralmente os lançamentos de IRPJ e CSLL, juntamente com os acréscimos legais correspondentes.

No acórdão recorrido foi consignado, em suma, o seguinte:

- i. Os novos documentos trazidos aos autos pelo contribuinte após o protocolo da impugnação foram integralmente utilizados no convencimento, conforme referências feitas ao longo do voto;
- ii. Não foi acolhido o argumento de que o auto de infração é nulo por não ter sido indicado seu número de emissão e o número do processo (Comprot), pois tais elementos não constituem pressupostos essenciais de existência do AI, conforme o art. 142 do CTN e não impedem a apresentação de defesa, tendo sido assegurado à defendente o acesso a todos os elementos necessários a explicar as razões porque entende ser o AI improcedente;
- iii. Improcede o argumento de que AI e TVF não foram assinados, pois houve assinatura digital pelo auditor fiscal Saul Rosa de Souza, conforme a MP 2.200-2/01, não havendo nulidade;
- iv. O MPF é mero instrumento de controle administrativo da fiscalização, de modo que não se pode falar em nulidade do lançamento em virtude de eventuais falhas na sua emissão, tese contemplada por julgados do Conselho de Contribuintes;
- v. Poderão advir consequências dos erros na utilização do MPF, mas não a ponto de ocasionarem a nulidade dos atos praticados por auditor fiscal no exercício de sua competência atribuída por lei;
- vi. Dessa forma, também não há nulidade do AI em razão da ausência do nome do auditor fiscal no MPF ou de descumprimento do art. 15 da Portaria nº 3.014/2011;
- vii. A obtenção de informações acerca de operações financeiras sem ordem judicial não ofende o devido processo legal e a reserva de jurisdição para a quebra do sigilo de dados, pois a autoridade fiscal observou o art. 6º da Lei Complementar 105/2001;
- viii. Também não merece prosperar a alegação de que a coleta de informações pelos auditores fiscais nas empresas Rodoanel Sul e DER/SP foram totalmente irregulares, visto que, nos termos do art. 195 do CTN, para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exibí-los;
- ix. A análise sobre a regularidade ou não da desconsideração da contabilidade e do arbitramento passa, portanto, pela resposta às seguintes questões: (a) há comprovação de que os juros apropriados foram efetivamente incorridos?; (b) os empréstimos registrados na contabilidade podem ser comprovados?; (c) o registro das receitas e a emissão das

- notas fiscais foram feitos de forma regular?; (d) os juros de períodos anteriores foram apropriados no mês da compensação?; e (e) há descompasso entre o registro das despesas com o das receitas?
- x. Verificou-se que, nem no âmbito do procedimento de fiscalização, nem em sua impugnação, a defendente logrou êxito em apresentar o fundamento dos registros que efetuou em sua contabilidade concernente aos seguintes registros: despesas lançadas na conta juros de mora código 3.2.1.04.00003 no montante de R\$300.633,10; lançamento de despesa na conta Juros e Comissões Bancárias ó código 3.2.1.04.00004 dia 03/01/2007 ó R\$52.531,33; lançamento de despesa na conta Juros e Comissões Bancárias ó código 3.2.1.04.00004 dia 22/05/2007 ó R\$354.000,00; lançamento de despesa na conta Juros e Comissões Bancárias ó código 3.2.1.04.00004 dia 21/06/2007 ó R\$979.177,44; e dia 30/06/2008 ó R\$2.449.003,12; disparidade na apropriação de juros;
- xi. Foi registrado que, dentre os valores apontados pela fiscalização, apenas o pagamento no valor de R\$151.700,00, lançado no dia 10/03/2008, foi comprovado pela Defendente, conforme Aviso de Lançamento juntado às fls. 2.153, não tendo sido apresentado fundamento para os demais lançamentos nem no procedimento de fiscalização nem na impugnação;
- xii. Quanto aos empréstimos não comprovados, deve ser observado que: (a) correspondência enviada à instituição financeira solicitando a transferência de recurso não prova a efetividade da solicitação nela contida; (b) recibo puro e simples não é instrumento hábil o suficiente para comprovar a transferência de recursos, especialmente quando tais transferências podem ser comprovadas com documentos emitidos por instituição financeira ou mesmo quando existem outros documentos indicados em lei como necessários à eficácia da relação frente a terceiros, como é o caso da notificação, a que se refere o art. 290 do Código Civil, que deve ser feita ao devedor de crédito cedido; (c) documento emitido pela instituição financeira, inclusive extrato bancário, que não indique com clareza a origem, o destino, a data e o valor da transferência não é documento hábil para confirmar as transferências de recurso de que tratam os contratos de empréstimos sob exame; (d) os livros contábeis por si só não são instrumentos hábeis a fim de comprovar os fatos contábeis neles registrados; e (e) a defendente, enquanto cliente da instituição financeira, tem o direito de obter informações a respeito da origem dos TED que foram creditadas em suas contas correntes, por força do art. 1º, I, da Resolução Bacen nº 3694/09, não cabendo alegar que as informações atinentes à origem dos recursos seriam de propriedade exclusiva de terceiros;
- xiii. Quanto ao contrato de fomento mercantil e prestação de serviço conjugada com a compra de ativos mercantis nº 239, firmado com a NB Fomento, o conjunto de documentos apresentados pela defendente não foi capaz de demonstrar com clareza as informações consignadas nos termos aditivos, muito menos foram capazes de fundamentar os registros contábeis dos referidos contratos;
- xiv. Em relação ao contrato nº 01/2007, não é suficiente para comprovar a transação a transferência de R\$17.258.222,02 que a defendente fez à NB Multicrédito;
- xv. No que tange aos contratos nºs 02/2007, 03/2007, 04/2007, 05/2007, 06/2007, 11/2008, 12 e 13/2008, 09/2007 e 14/2008 os documentos apresentados pela impugnante não são hábeis a comprovar a efetividade da transação;

- xvi. A respeito das notas fiscais, a impugnante alegou que a forma utilizada para imprimir documentos pode ter gerado as imperfeições apontadas pela auditoria, que algumas notas fiscais podem ter sido extraviadas e que não foram emitidas notas fiscais calçadas, mas não justificou a ausência de apresentação de notas à fiscalização e a razão pela qual não foi observada a ordem cronológica e foram canceladas notas fiscais em branco; e
- xvii. É procedente o arbitramento realizado pelo auditor fiscal, pois, diante das questões postas pelo auditor fiscal, da incapacidade do sujeito passivo apresentar a comprovação de fatos relevantes registrados em sua escrituração contábil e da constatação de que foram elaboradas demonstrações contábeis díspares para um mesmo período, sendo apresentada para fins de fiscalização a que menos favorecia ao fisco, restou evidente a subsunção dos fatos narrados à previsão do art. 47, II da Lei nº 8.981/95, isto é, a escrituração contábil da defendente revela deficiências que a tornam imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária, ou determinar o lucro real.

### Recurso Voluntário

Inconformada com a decisão, a recorrente interpôs, tempestivamente, o recurso voluntário de fls. 2332 a 2354 (e-processo), no qual reiterou os argumentos contidos na impugnação e aduziu, em suma, o seguinte.

Preliminarmente, arguiu a *nulidade do auto de infração* em razão de vícios relacionados à execução do mandado de procedimento fiscal, a saber:

- i. O procedimento foi iniciado em 09/02/2011 pelo MPF-Diligência nº 09.2.01.00-2011-00090-1, com o objetivo de coleta de informações relativa a movimentação financeira/financiamento de longo prazo, tendo sido mencionado nos termos de intimação nºs 2/2011 e 8/2011 e no termo de verificação fiscal o MPF-Fiscalização nº 09.2.01.00-2011-00329-3, que não está disponível no sítio da RFB. Há incorreção no procedimento porque o MPF-Diligência se presta a coletar informações ou outros elementos de interesse da Administração tributária, inclusive para atender exigência de instrução processual, ao passo que as ações que objetivam a verificação do cumprimento de obrigações tributárias e que podem resultar em lançamento de ofício exigem o MPF-F;
- ii. O art. 7º da Portaria RFB 3014/11 exige que o MPF contenha nome e matrícula do auditor fiscal responsável. O MPF-D nº 09.2.01.00-2011-00090-1 traz como responsável e supervisor apenas o auditor Carlos André Soares Nogueira, que assinou sozinho o termo de início de diligência e o termo de intimação nº 01/2011. Já os termos de intimação 2/2011 e 7/2011 foram emitidos e assinados pelos auditores fiscais Carlos André Soares Nogueira e Saul Rosa de Souza, o qual não consta do MPF-D. Os termos de intimação 8/2011 e 9/2011 e os termos de retenção de livros e documentos de ciência, por sua vez, foram assinados apenas por Saul Rosa de Souza, que não consta do MPF-D. Dessa forma, e não tendo sido alterado o MPF-D, os atos praticados por Saul Rosa de Souza são nulos por falta de legitimidade, implicando nulidade de todos os demais atos que deles decorreram, inclusive os autos de infração; e
- iii. O prazo de extinção do MPF-D 09.2.01.00-2011-00090-1 se deu em 04/11/2011, mas o auto de infração foi lavrado apenas em 13/12/2011, o que configura outro motivo para que seja reconhecida a nulidade da atuação fiscal.

No *mérito*, a recorrente afirmou que:

- i. Houve erro insanável da fiscalização, pois não permitiu à recorrente, anteriormente à realização do arbitramento, regularizar as deficiências apontadas em sua escrituração, o que está em dissonância com a jurisprudência do CARF, notadamente o acórdão 01-04.557 da CSRF;
- ii. O fiscal deveria ter considerado, no lançamento de ofício, as retenções de IRPJ e CSLL sofridas pela recorrente, conforme a Solução de Consulta Interna nº 23/06, para, ao menos, não exigir multa de ofício e juros de mora sobre tais valores;
- iii. As retenções remontam cerca de R\$3,5 milhões e, tendo sido aplicada multa de 150%, foram exigidos, na autuação fiscal, R\$5,2 milhões a título de multa de ofício calculada sobre os valores retidos na fonte e não considerados pela autoridade fiscal, além dos juros de mora;
- iv. Tendo em vista que as retenções na fonte já foram aproveitadas na apuração de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL que foram objeto de pedidos de compensação apresentados pela recorrente, requereu apenas o cancelamento da multa de ofício e dos juros de mora sobre os valores retidos na fonte ou, subsidiariamente, o cancelamento também do principal (valor das retenções), sendo, nessa hipótese, ajustadas as declarações de compensação de prejuízo fiscal e base negativa da CSLL;
- v. Também subsidiariamente, isto é, apenas caso seja mantido o arbitramento realizado, deve ser cancelada a qualificação da multa, sendo a multa de ofício reduzida para 75%, pois a autoridade fiscal não descreveu qual conduta da recorrente ensejaria a qualificação da multa de ofício, isto é, se houve sonegação, fraude ou conluio, conforme acórdão 101-94.258 e a Súmula nº 14 do CARF;
- vi. A autoridade fiscal nem poderia fazer essa comprovação, pois a base de cálculo do lucro arbitrado foi determinada com base nas receitas apuradas pela própria recorrente, não havendo que se falar em intuito doloso;
- vii. Além disso, o fato de o autuante apontar a existência de demonstrações financeiras diversas, havendo divergência entre os valores indicados para o fisco e os valores indicados para órgãos públicos para fins de licitação não comprova a existência de intuito doloso, especialmente porque a autoridade fiscal não é capaz de apontar qual das demonstrações estaria correta, cf. fls. 1430.

É o relatório.

**VOTO**

Conselheiro Breno Ferreira Martins Vasconcelos

Conforme relatado, a presente controvérsia diz respeito ao arbitramento realizado pela autoridade fiscal em razão da suposta imprestabilidade da escrituração da recorrente.

Às fls. 1433, a autoridade fiscal consignou que õ sobre o resultado da aplicação do arbitramento dos valores acima mencionados não foram subtraídas as retenções informadas pelo contribuinte nas declarações do Imposto de Renda, haja vista que tais valores já foram objeto de compensação por saldo negativo de IRPJ e CSLL (...).

Alega a recorrente (fls. 2345-2350) que o valor das retenções sofridas, de aproximadamente R\$3.500.000,00, deveria ter sido deduzido pela autoridade fiscal, ao menos, para fins de cálculo da multa de ofício e dos juros de mora.

Para que o argumento da recorrente possa ser devidamente apreciado, entendo necessário verificar se as DCOMP mencionadas pela autoridade fiscal às fls. 1433-1434 e abaixo mencionadas já foram apreciadas e homologadas pela Delegacia da Receita Federal do Brasil competente:

---

**Exercício 2008**

---

Saldo negativo do IRPJ:	R\$ 1.514.745,77
DCOMP:	01003.66046.200808.1.7.02-1375 31942.68609.270808.1.7.02-1987
Saldo negativo da CSLL:	R\$ 1.230.903,33
DCOMP:	06593.52564.200808.1.7.03-0215 11634.06523.270808.1.7.03-7700

---

**Exercício 2009**

---

Saldo negativo do IRPJ:	R\$ 1.856.305,75
DCOMP:	10671.56395.070710.1.3.02-6793 08639.25627.070710.1.3.02-8078 28895.16173.070710.1.3.02-0061 1712288847.070710.1.3.02-0194 18961.29963.070710.1.3.02-7884 07580.12936.070710.1.3.02-6100 08413.30758.070710.1.3.02-0176 42495.01501.070710.1.3.02-5428 08033.87037.070710.1.3.02-2076 12921.37037.070710.1.3.02-4807 36932.24024.071010.1.3.02-5783 29747.55297.3103.11.1.3.02-7067

Saldo negativo da CSLL: R\$ 738.130,70

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2/2004 de 4/11/2004, que institui a Infraestrutura de Chaves Públicas Brasileira (ICP-Brasil) em 16/07/2014 por BRENO FERREIRA MARTINS VASCONCELOS

Autenticado digitalmente em 16/07/2014 por BRENO FERREIRA MARTINS VASCONCELOS, Assinado digitalmente em 16/07/2014 por EDUARDO MARTINS NEIVA MONTEIRO, Assinado digitalmente em 16/07/2014 por BRENO FERREIRA MARTINS VASCONCELOS

Impresso em 25/07/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Processo nº 11516.722340/2011-62  
Resolução nº **1103-000.144**

**S1-C1T3**  
Fl. 2.394

---

Pelo exposto, voto no sentido de **converter o julgamento em diligência**, para que a unidade de origem da Receita Federal do Brasil:

- a) informe se as DCOMP acima indicadas foram apreciadas e homologadas; e
- b) cientifique a recorrente para apresentar manifestação limitada ao resultado da diligência, no prazo legal de 30 (trinta) dias, conforme o art. 35, parágrafo único, do Decreto nº 7.574/11, findo o qual os autos devem ser devolvidos ao CARF para julgamento.

*(assinado digitalmente)*

Breno Vasconcelos